



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Dovolená omezení volného pohybu zboží na vnitřním trhu EU se zaměřením na  
alkoholické nápoje

Legal Restrictions on the Free Movement of Goods in the EU Internal Market – Focus  
on Alcoholic Beverages

Student: Bc. Mojmír Machovský

Vedoucí diplomové práce: prof. JUDr. Vladimír Týč, CSc.

Ostrava 2019

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Mojmír Machovský**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **6208T011 Ekonomika a právo v podnikání**  
Téma: **Dovolená omezení volného pohybu zboží na vnitřním trhu EU se  
zaměřením na alkoholické nápoje  
Legal Restrictions on the Free Movement of Goods in the EU Internal  
Market – Focus on Alcoholic Beverages**

Jazyk vypracování: **čeština**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Volný pohyb zboží v EU a jeho omezení
3. Zvláštní pravidla pro obchod s alkoholickými nápoji a pivem
4. Praktická část – překážky a poplatky při dovozu piva do Chorvatska
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

STEHLÍK, Václav a Ondřej HAMULÁK. *Legal issues of EU internal market: understanding four freedoms*. Olomouc: Palacký University Olomouc, 2013. ISBN 978-80-244-3616-6.

TOMÁŠEK, M., V. TÝČ, J. MALENOVSKÝ a kol. *Právo Evropské unie*. 2. akt. vyd. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-184-7.


TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 7. akt. vyd. Praha: Linde, 2017. ISBN 80-7201-631-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí diplomové práce: **prof. JUDr. Vladimír Týč, CSc.**

Datum zadání: **23.11.2018**

Datum odevzdání: **26.04.2019**

  
JUDr. Bohuslav Halfar  
vedoucí katedry



  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracoval samostatně s využitím pramenů uvedených v seznamu použitých zdrojů.

V Ostravě dne 26.4.2019

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'M. Machovský', written over a dotted line.

Mojmír Machovský

## **Poděkování**

Na tomto místě bych rád poděkoval prof. JUDr. Vladimíru Týčovi, CSc. za vedení a rady při psaní mé diplomové práce a dále ing. Petru Hoškovi z Generálního ředitelství cel za cenné poznatky a mé chorvatské kamarádce Anji Bašič za pomoc s překlady chorvatských textů a zákonů.

## Obsah

1	Úvod .....	4
2	Volný pohyb zboží v EU a jeho omezení .....	6
2.1	Společný trh, Jednotný vnitřní trh .....	6
2.2	Volný pohyb zboží – zásady, cla .....	8
2.3	Problém DPH na vnitřním trhu .....	17
3	Zvláštní pravidla pro obchod s alkoholickými nápoji a pivem .....	21
3.1	Obecná pravidla .....	21
3.2	Dodání piva .....	24
3.3	Lihoviny .....	28
3.4	Označování alkoholických nápojů .....	31
3.5	Harmonizace a výpočet spotřební daně .....	32
3.6	Další povinnosti spojené s dovozem alkoholu .....	34
3.7	Predikce do budoucna .....	34
4	Praktická část – překážky a poplatky při dovozu piva do Chorvatska .....	36
4.1	Je třeba platit clo? .....	36
4.2	Kde založit firmu .....	37
4.3	Založení podnikání a provoz restaurace v Chorvatsku .....	37
4.4	Registrace a placení spotřební daně .....	39
4.5	Placení DPH .....	44
4.6	Problém směnných kurzů .....	49
4.7	Shrnutí .....	51
5	Závěr .....	54

# 1 Úvod

Je veřejně propagováno, že Evropská unie otevřela členským státům a jejím obyvatelům nové možnosti a posílila obchod uvnitř společného trhu díky odbourání celé řady bariér, poplatků a překážek. Označení integrace „jednotný vnitřní trh“ naznačuje, že by podmínky pro obchodování s jinými členskými státy mělo být stejně jednoduché jako na vnitřním trhu některé ze členských zemí.

Cílem této práce je zmapovat podmínky volného obchodu v rámci jednotného vnitřního trhu, zjistit, jaké povinnosti s sebou nese obchod s alkoholem na vnitřním trhu, a nabyté poznatky aplikovat na praktickém příkladě, který bude popisovat dovoz a prodej piva v Chorvatsku. Konkrétně jakými zákony je upraven, jaké podmínky je třeba splňovat a jaké poplatky se k tomuto dovozu vážou.

Práce zkoumá evropský trh a jeho předpisy z pohledu českého podnikatele, který se rozhodl dodávat české pivo do Chorvatska. Zjišťuje, jak obchod v Evropské unii funguje, jaké musí splnit náležitosti, aby mohl vůbec české pivo do Chorvatska dovézt a s jakými poplatky navíc musí počítat. Jde vlastně o analýzu trhu a zákonů, která podnikateli pomůže zvážit případná rizika spojená s dovozem alkoholických nápojů do Chorvatska a objasní, s jakými náklady navíc je třeba počítat ve finančním plánu.

Práce začíná pohledem na celek, kterým je Evropská unie a jednotný vnitřní trh. V této části budou popsána obecná pravidla, která upravují obchod na vnitřním trhu. To znamená konkrétně jaká jsou dovolená a jaká naopak zakázaná opatření omezující volný obchod. Ve stručnosti bude popsán vývoj evropské integrace a jaké výhody s sebou jednotlivé etapy přinesly a postupně se přejde ke konkrétním zákonům a směrnicím a bude vysvětlen jejich význam pro volný obchod. Jelikož se někdy státy snaží v rámci ochrany domácího trhu evropské předpisy obejít, bude také uvedeno několik soudních rozsudků pro lepší představu toho, jaké omezení je ještě v pořádku a jaké by je už vnímáno jako nedovolené.

V dalších částech je postupně více zaostřeno na detail. Bude uvedeno, jak je ošetřen dovoz alkoholu do jiného členského státu, a zda se nějak liší oproti dovozu jiného zboží. Stejně jako v předchozí kapitole budou uvedeny odkazy na nejdůležitější zákony, kterými je obchodování s alkoholem ošetřeno a bude také popsáno, jakým legálním způsobem je možné vyhnout se poplatkům a jaké konkrétní kroky je k tomu nutné splnit.

V praktické části poté budou všechny zjištěné překážky dosazeny do konkrétního příkladu. Pro celistvější a konkrétnější obraz je vše popisováno z pohledu zmiňovaného českého podnikatele, který si chce v Chorvatsku otevřít restauraci a v ní čepovat české pivo. Než tak učiní, potřebuje však zjistit, zda se mu to vůbec vyplatí a obchod s sebou nenese žádná nepřiměřená rizika nebo nepřekročitelné překážky.

V práci jsou použity především metody analýzy, dedukce a syntézy a je čerpáno převážně z primárních zdrojů jako jsou zákony, evropské směrnice a nařízení. Tyto prameny jsou doplněny hlavně v teoretické části o některé knižní publikace a internetové zdroje.



## **2 Volný pohyb zboží v EU a jeho omezení**

### **2.1 Společný trh, Jednotný vnitřní trh**

Je dobře známým faktem, že v Evropské unii platí volný pohyb zboží. V rámci volného pohybu ovšem existuje několik stupňů podle toho, kolik omezení se podařilo odstranit a na jaké úrovni spolu zúčastněné státy spolupracují. Pro Evropu byla zásadní proměna na společný trh, který se postupně změnil v tzv. jednotný vnitřní trh. Kromě těchto dvou stádií překonala Unie ještě několik předstupňů, přičemž původní záměr spočíval pouze v kontrole zásob uhlí a oceli a volném obchodování s nimi mezi vybranými státy. Myšlenka volného obchodu se ale začalo dařit, a proto se postupně přidávalo více a více států a ubývalo zábran. Takovou změnu, která přinesla projekt, který v podstatě nemá jinde na světě obdoby, znamenala ale právě přeměna od společného trhu dále.

#### **2.1.1 Společný trh**

Společný trh je již poměrně rozsáhlým stupněm integrace, který stojí mezi celní unií a hospodářskou a měnovou unií. Potřeba budovat společný trh byla začleněna již do Smlouvy o založení evropského hospodářského společenství neboli tzv. Římských smluv. Článek 8 stanovil, že bude vytvořen v průběhu budoucích dvanácti let, a to ve třech etapách. V každé etapě je uveden soubor opatření a až po jejich splnění je možné postoupit k etapě další.

V článku 9 je stanoveno, že Společenství je založeno na celní unii. Nyní tedy bude dobré vysvětlit rozdíl mezi celní unií a jejím následovníkem – společným trhem. Celní unie je sdružením států, které se dohodly, že spolu budou volně obchodovat, tedy omezí mezi sebou cla a jiné bariéry, a navíc aplikují společnou celní politiku vůči třetím státům. To znamená, že mají společný celní sazebník. Společný trh rozvíjí svobodu obchodu o další faktory. Kromě úplného zrušení cel zavádí také další ekonomické svobody. Těmi jsou volný pohyb zboží, služeb a kapitálu. Přetrvávají však i nadále některá omezení, jako jsou technické normy a podobně, a pohyb je liberalizován výhradně z ekonomického hlediska, tedy ne jako obecná svoboda každého občana usadit se na ve kterémkoliv státě Unie. Ve fázi budování společného trhu se však tyto 4 ekonomické svobody nepodařilo úplně naplnit. Přetrvávaly stále překážky a legislativní opatření týkající se volného pohybu služeb, svobody usazování nebo volného pohybu kapitálu.

Problémem byly hlavně rozdílné zákony v jednotlivých členských státech a nesmírná složitost a zdlouhavost jejich sjednocování. Velkým průlomem byla Doktrína o vzájemném uznávání národních pravidel souvisejících s daným produktem. Pomocí ní se podařilo eliminovat velké množství zbývajících překážek, a mohlo tedy být dovršeno budování společného trhu.

### **2.1.2 Jednotný vnitřní trh**

Dalším stupněm liberalizace, ve kterém se EU nachází v současnosti, je vytvoření vnitřního trhu nebo jinak také jednotného vnitřního trhu. Za počátek budování jednotného vnitřního trhu se dá označit přijetí Jednotného evropského aktu, který stanovil, že by k jeho dobudování mělo dojít do roku 1992. Dokumentem, který se tématem budování vnitřního trhu zabýval a popisoval, jak ho docílit, se stala Bílá kniha dokončení vnitřního trhu.

V Bílé knize byly identifikovány problémy, které brání ve vytvoření vnitřního trhu. Ty bylo nutné odstranit. Jednalo se o překážky rozdělené do tří skupin. Konkrétně to byly fyzické, ke kterým se řadily například přetrvávající kontroly osob a zboží na hranicích, technické překážky, mezi které patřily hlavně odlišné právní předpisy a normy v různých členských státech a v neposlední řadě také překážky daňové. Daňové sazby se dodnes nepodařilo sjednotit, ale byly alespoň stanoveny minimální sazby daně z přidané hodnoty a pracuje se na harmonizaci všech nepřímých daní.

Definici jednotného vnitřního trhu stanovuje Smlouva o fungování EU. V článku 26 ve 2. odstavci je definován vnitřní trh jako „*prostor bez vnitřních hranic, v němž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu v souladu s ustanoveními Smluv*“. Třetí odstavec určuje, že nezbytné podmínky k dosažení uvedených cílů stanovuje Rada na návrh Komise. Jednotný vnitřní trh je tedy v mnoha věcech stejný, jako vnitřní trh jednotlivých států. Na jeho území se na vnitřních hranicích nevybírají cla, osoby, zboží i kapitál se také mohou pohybovat volně, případně je nutné splnit pouze některé administrativní povinnosti.

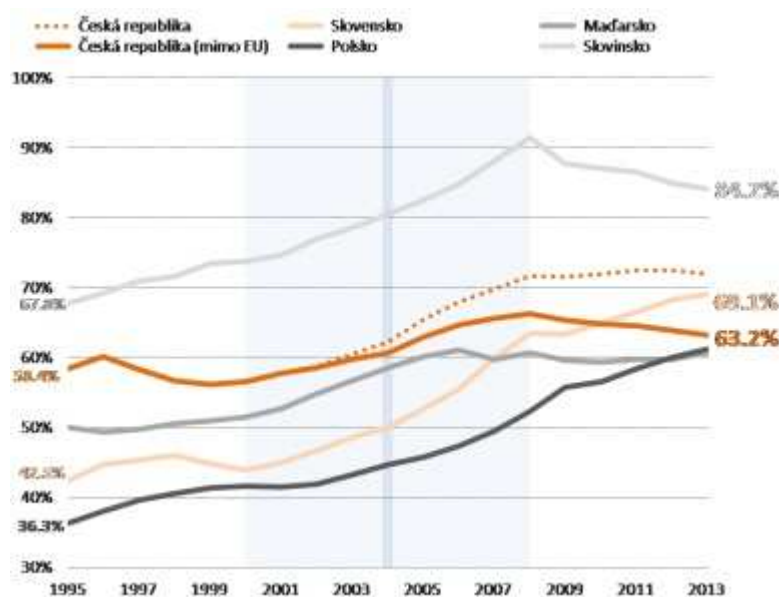
Integrace byla ve smlouvě posílena také v institucionální rovině Společenství. Velký pokrok a zvýšení rychlosti změn znamenalo zvýšení počtu případů, kdy může Rada rozhodovat kvalifikovanou většinou místo předchozího jednohlasného rozhodování. Tato změna se týkala hlavně daňových otázek a volného pohybu osob.

## **2.2 Volný pohyb zboží – zásady, cla**

Jak již bylo dříve uvedeno, Evropská unie se posunula na stupeň integrace zvaný jednotný vnitřní trh a částečně už sahá k hospodářské a měnové unii. Cílem evropských špiček je zřejmě posunout integraci ještě dále, jenže v současné době se hlavně kvůli migrační krizi postup zadržává a některé státy dokonce uvažují o vystoupení. Celkově ale ušla (společně s jejími předchůdci) dlouhou cestu. Od oblasti volného obchodu, která je základním stupněm ekonomické integrace, je o mnoho složitější a má mnohem více pravidel. Nejde o pouhou dohodu o odstranění cel mezi několika státy, ale o systém institucí, smluv a zákonů, které prorůstají do legislativy členských států. Důležité pro obchodní výměnu jsou hlavně čtyři základní svobody, a to volný pohyb zboží, služeb, osob a kapitálu. První z nich zde bude rozebrána podrobněji.

### **2.2.1 Volný pohyb zboží**

Volný pohyb je základním a pro tuto práci nejdůležitějším předpokladem vnitřního trhu. Díky jeho vytvoření se ohromně zvětšil objem obchodu v Evropě a stoupla životní úroveň obyvatel nejen na západě, ale také ve státech, které ještě na konci 90. let patřily k RVHP (mezi nimi také Československo) a obchodně i technologicky strádaly. Na grafu níže můžeme například vidět model, který si nechala vypracovat česká vláda. Ten ukazuje scénáře, jak by si Česko vedlo z hlediska HDP v porovnání s vyspělými státy EU, kdyby nevstoupilo, a jak si vede ve skutečnosti. Je zde jasně patrné, že jsme předčili trend a Česká ekonomika rostla rychleji, než pokud bychom se členy nestali.



Obr. 1

Zpět ale k volnému pohybu zboží a jeho fungování. Předpoklady, pro vytvoření a fungování vnitřního trhu jsou podle (Týč V., 2017):

1. Celní unie, zahrnující mezi členskými státy – zákaz cel na dovozy a vývozy, jakožto i jakýchkoliv dávek s obdobným účinkem (vnitřní aspekt) a přijetí jednotného celního sazebníku v jejich vztahu k třetím zemím (vnější aspekt).
2. Zrušení kvantitativních omezení (kvót) dovozů a vývozu, jakož i jakýchkoli jiných opatření se stejným nebo obdobným účinkem.
3. Zákaz daňové diskriminace dováženého a vyváženého zboží
4. Uzpůsobení monopolů obchodní povahy tak, aby byla vyloučena jakákoli diskriminace mezi příslušníky členských států, pokud jde o podmínky nákupu nebo odbytu zboží
5. Regulace státních podpor, aby nedocházelo k zvýhodňování tuzemských výrobců

Dle stejného zdroje (Týč V, 2017) se pak z hlediska původu zboží volný pohyb vztahuje na výrobky, které mají svůj původ v členských státech nebo na výrobky, které pocházejí ze třetích států, avšak které již jsou v některém členském státě ve volném oběhu, tj. ty výrobky, u nichž byly splněny dovozní náležitosti a zapláceno clo.

### 2.2.2 Zákaz cel

Z daného vyplývá, že je zakázáno na zboží původem z Evropské unie uvalit jakékoliv clo. Zrušení cel neprobíhalo najednou, nicméně nyní už na vnitřním trhu prakticky neexistují a jakýkoliv pokus zamaskovat clo jako něco jiného je pečlivě zkoumán. Cla s „venkovním světem“ zůstávají nadále, ale jsou stejná pro všechny členské státy Unie a řídí se pravidly Světové obchodní organizace (WTO).

#### Něco o clech

Cla mají dvojí funkci. Omezit import určitého zboží do země a vybrání peněz do státního rozpočtu. V rámci celní unie však není povolen ani jeden druh, stejně jako dávky, které sice cly nejsou, nicméně způsobují stejný efekt. Tedy takzvané dávky s obdobným účinkem jako cla.

Snaha o regulaci cel probíhala už mnohem dříve, než vznikl společný trh. Jedno z prvních významných opatření byla tzv. Stand still clause. Ta měla zaručovat, že státy nebudou zvyšovat clo na zboží dovážené z ostatních členských států. Přestože se objevovaly způsoby, jak různá opatření obejít, celkově se dařilo snižovat cla velmi rychle. Proto byl vnitřní trh dokončen o rok dříve, než se předpokládalo, tedy už v roce 1968. To znamenalo faktický konec cel ve společenství, který trvá až dodnes. Důležité také je, že u zákazu cel neexistuje žádná výjimka, tedy clo se nesmí uvalit ani z důvodu ochrany veřejného zdraví, kulturního dědictví a podobně.

#### Opatření s podobným účinkem jako cla

Dávky s obdobným účinkem a jsou podle (Týč V., 2017) definovány jako: „*jakákoli peněžní dávka, byť méně významná, uložená na základě toho, že zboží přechází státní hranice*“. Takové dávky jsou povoleny pouze tehdy, pokud nejsou diskriminační, tedy jsou ukládány vždy stejně a bez ohledu na původ zboží a musí být součástí všeobecného daňového systému. Jde tedy vlastně o druh daně.

Zamaskovat takovou dávku je snadnější než přímo clo, a proto jsou někdy využívány a v této otázce již padlo několik významných rozsudků. Výše zmíněnou definici určil rozsudek „Komise vs. Itálie (24/68). V případě šlo o to, že Itálie vybírala statický poplatek při dovozu i vývozu, který měl sloužit k pokrytí nákladů správy statistiky obchodu. Itálie argumentovala tím, že nejde o clo, protože není příjmem do státního rozpočtu, nýbrž poplatkem pokrývajícím službu, kterou mohou vývozci a dovozci sami využít. Soudní dvůr ovšem rozhodl, že poplatek za užitek takové služby je těžko měřitelný, a navíc jde těžko považovat takový výběr jako platbu za službu.

Opačným příkladem, který naopak vymezuje, kdy je opatření možné, je případ „Komise vs. Německo (18/87)“. Německo tehdy začalo vybírat poplatky pokrývající náklady na veterinární kontrolu dovážených zvířat, kterou evropské právo předepisovalo. Soudní dvůr nakonec uznal vybírání těchto poplatků za oprávněné, ovšem stanovil přísná pravidla, za kterých je to možné. Předně vybraná částka by neměla překračovat skutečné náklady na inspekci, inspekce musí být povinná pro tento druh zboží a předepsaná orgány Unie a inspekce musí vést k eliminaci překážek, které mohou vzniknout jakýmkoliv jednostrannými opatřeními zavedenými členskými státy na základě článku 36 SFEU.

### **2.2.3 Zákaz kvantitativních omezení**

Další zmíněnou překážkou volného obchodu, která nesmí být aplikována jsou kvantitativní omezení nebo kvóty. U těchto opatření existují určité výjimečné případy, o kterých bude řeč později, ve kterých se dají použít. V tomto se liší od cel, která nelze na vnitřním trhu vybírat v žádném případě.

Kvantitativní omezení jsou opatření sloužící ke kontrole množství dováženého či vyváženého zboží. Může se jednat o úplný zákaz dovozu nebo vývozu, množstevní kvóty nebo požadování specifických dovozních licencí. Kvóta je určené maximální množství, které lze do země dovést. Po jejím vyčerpání není další dovoz možný. Specifickým případem je tarifní kvóta, kdy se po vyčerpání kvóty zvýší clo.

Zákaz používání takových opatření je stanoven v článku 34 SFEU. V historii Evropské unie ale nastalo mnoho sporů o tom, zda byl tento článek porušen či ne, a tedy jestli některá ze zemí bránila obchodníkovi z jiné země v importu zboží. Z počátku byl zákaz omezení posuzován Evropským soudním dvorem (ESD) velmi přísně a většina stížností byla posouzena jako oprávněná, tedy že šlo o nedovolené opatření s obdobným účinkem jako kvantitativní omezení.

K velmi široké, a tedy velmi restriktivní definici kvantitativních omezení přispěl zejména rozsudek „Dassonville“. V případě Dassonville šlo o firmu z Francie, která dovážela skotskou whisky do Belgie. Podle belgického práva v té době bylo možné dovážet whisky pouze s certifikátem původu výrobce, tedy skotských producentů. Takový certifikát bylo ovšem pro vyvázející firmu extrémně těžké získat, neboť nakupovali whisky již ve Francii. Soudní dvůr posoudil požadavek na certifikát jako příliš zatěžující a nesmyslně bránící volnému obchodu, protože zboží již bylo v oběhu v jiných členských státech. Dále stanovil definici, která se stala od té doby vodítkem pro všechny ostatní případy (Dassonville Case 8/74 Procureur du Roi

v Dassonville, 1974): „Všechna obchodní pravidla upravená právem členských států, která přímo nebo nepřímo, skutečně nebo potenciálně brání obchodu mezi členskými státy, je nutné považovat za opatření mající rovnocenný účinek jako kvantitativní omezení.“

Od té doby bylo vedeno mnoho sporů a většina z nich byla rozhodnuta ve prospěch dovozce právě na základě Dassonvillského rozsudku. Někdy bylo opatření obhajováno jako ekonomicky neefektivní, jindy šlo dokonce o zdravotní důvody, ale soud se dále držel velmi přísné definice, která zakazuje přímé i nepřímé, skutečné, ale i potencionální omezení volného obchodu.

Prvním revolučním případem, který stanovil hranice volnému obchodování se stal tzv. Cassis de Dijon. Ve zkratce se v něm jednalo o omezení prodeje stejnojmenného francouzského likéru do Německa, protože nesplňoval zákonné podmínky pro označení likér. Likér musí v Německu obsahovat minimálně 25 % alkoholu, zatímco Cassis obsahuje pouze 19 %. ESD v tomto případě rozhodl, že německá vláda má právo chránit své občany před nebezpečím alkoholu. Zákaz byl proto posouzen jako v souladu s veřejným zájmem. Sice bylo rozhodnuto, že je možno toho dosáhnout i jiným způsobem než zákazem prodeje, například správným označením na etiketě, přesto však šlo o přelomové opatření, které dalo za pravdu státu dovozu.

Druhým případem byl „Keck a Mithouard“. Tyto osoby prodávaly své zboží v různých zemích za dumpingové ceny. Ve Francii se ovšem pod cenou prodávat nesmí, a tak jim v tom bylo zabráněno. Přestože šlo o omezení prodeje zboží z dovozu a v jiných zemích jim prodávat umožněno bylo, nebylo obhajobě Kecka a Mithouarda vyhověno. Vzhledem k tomu, že pravidlo platilo pro všechno zboží stejně nezávazně na zemi původu, bylo shledáno oprávněným a nebránícím volnému obchodu.

Ve třetím rozsudku, který zde bude uveden, šlo o věc zcela jiného druhu. Problémem nebylo opatření, které stát učinil, nýbrž neučinil. V případě zvaném též „Španělské jahody“ se jednalo o Francouzské zemědělce, kteří v organizovaných skupinách bránili španělským exportérům zeleniny a ovoce (odtud Španělské jahody) dovézt zboží přes hraniční přechod do Francie. Soudní dvůr usoudil, že právě nečinnost francouzské vlády proti této protestní akci má stejnou účinnost jako kvantitativní omezení. Z tohoto případu vyplynulo přímo nařízení, které příkazuje státům potlačit omezování volného pohybu zboží soukromými osobami.

## **2.2.4 Zásada vzájemného uznávání**

Cla a kvóty se sice v EU podařilo téměř vymýtit, problémem ale mohou být i pravidla, která se vztahují na všechny výrobky daného druhu nehlédě na jejich původ. Pokud se na takové

výrobky nevztahují harmonizační předpisy EU, státy si jejich technickou úpravu ošetří podle sebe. Předpisy se mohou týkat požadavků na značení, obal, hmotnosti a podobně. Pokud si ale jednotlivé státy požadavky stanovují samy, je logické, že se v každé členské zemi mohou lišit, a to může způsobit značné zmatky.

Pomocí zbavit obchodníky zátěže navíc, kterou by různé technické požadavky mohly znamenat, je princip vzájemného uznávání zboží. Aby se odstranily pochyby, jaké požadavky státy po dovozcích mohou chtít a které jsou naopak neoprávněné, vydal Evropský parlament a Rada nařízení ((ES) č. 764/2008), které stanoví postupy při uplatňování technických pravidel na vybrané výrobky. Tímto nařízením se zároveň ruší dřívější rozhodnutí č. 3052/95/ES, kterým byly ošetřeny postupy v případě opatření odporujících zásadám volného obchodu předtím.

Pakliže tento dokument obchodníci dovážející zboží do jiného členského státu znají, mohou si ulehčit spoustu práce a nepříjemností. Je zde totiž konkrétně stanoveno, co znamená princip vzájemného uznávání, uveden postup, který je nutno uplatňovat, a vyjmenovány podmínky, za jakých je možné přijmout zvláštní pravidla, která mohou způsobit omezení volného obchodu v rámci EU. Podnětem k vypracování nařízení bylo mimo jiné také to, že si jsou hospodářské subjekty jen v malé míře vědomy existence principu vzájemného uznávání a často své výrobky upravují podle zahraničních technických norem, i když to není třeba.

Princip vzájemného uznávání se dá ve zkratce vysvětlit jako pravidlo, že pokud je zboží dostatečně dobré či kvalitní pro trh jedné členské země, je automaticky dostatečně kvalitní pro trhy všech členských zemí a země určení by tak neměla klást žádné další překážky nebo požadavky, které by dovoz komplikovaly.

Jak je popsáno v předchozích kapitolách, pravidla vnitřního trhu nedovolují jakákoliv omezení volného obchodu, ať už jsou přímá nebo nepřímá. Pokud však nejsou harmonizována pravidla některých druhů výrobků, může dojít k tomu, že stát, do kterého je zboží dováženo, požaduje některé další věci, které musí splňovat domácí zboží, ale které v cizině nejsou nutné nebo jsou upraveny jinak. Jde o celou řadu opatření jako certifikáty, zvláštní požadavky na obal, označení, hmotnost, rozměry, formu nebo váhu. Dovozce si může myslet, že je tyto požadavky nutné vyplnit a zboží upravit přesně podle normy státu, do kterého exportuje. To může znamenat zvláště pro menší podnikatele obrovské komplikace ve formě nákladů navíc a nezřídka se stává, že se kvůli tomu vývoz vůbec nevyplatí a obchod se neuskuteční.



Nařízení č. 764/2008 stanovuje, že členský stát nemůže na svém území zakázat prodej výrobků, které jsou v souladu s předpisy na trhu v jiném členském státě. Uplatnění speciálních technických pravidel je možné pouze tehdy, pokud jsou použity v naléhavém obecném zájmu a neexistuje méně omezující prostředek, jak tohoto zájmu dosáhnout. Naléhavý obecný zájem zahrnuje kromě ochrany bezpečnosti a zdraví obyvatelstva například také ochranu životního prostředí, poctivost obchodních transakcí nebo ochranu spotřebitelů.

Státům je ponechána možnost zavést speciální technickou normu na určitý výrobek. Předtím, než tak učiní, však musí informovat Komisi. Podmínkou povolení takové normy ale musí být fakt, že pouze výrobek podle této nové normy může ochránit zdraví spotřebitelů či životní prostředí.

### **Kontaktní místa**

Aby byla zajištěna dostupnost technických pravidel, přikazuje nařízení členským státům zřídit kontaktní místa pro podnikatele. Na kontaktních místech se mohou ekonomické subjekty informovat o technických pravidlech v jiných členských státech a zjistit, zda daný druh výrobku podléhá předchozímu schválení. Za poskytnuté informace nesmí být účtován žádný poplatek a mělo by se zamezit i jiným nákladům, které by mohly mít odrazující účinek. Kontaktní místa by měla být kvalitně vybavena a poskytovat informace také v jiných jazycích.

Státy předají Komisi seznam kontaktních míst. Komise je na jeho základě povinna vytvořit seznam všech takových kontaktních míst v EU a pravidelně jej aktualizovat. Seznam je díky tomu dostupný pro veřejnost.

Když se podnikatel domnívá, že je diskriminován technickými předpisy, které jsou v rozporu s volným pohybem zboží nebo služeb v Evropské Unii, může se obrátit na některé z kontaktních míst. Poradenskou činnost poskytuje například centrum SOLVIT, které na svých stránkách také uvádí příklady, které se podařilo v minulosti vyřešit.

### **Příklady sporů**

Příkladem je třeba britská společnost prodávající lékařské váhy. Ač tato společnost poskytovala své váhy na trhu několika evropských zemí, když se chtěla dostat na francouzský trh, Francouzi požadovali dodatečné otestování vah. Spor se ale za pomoci centra SOLVIT nakonec podařilo vyřešit a britskému dodavateli bylo umožněno dodávat váhy na francouzský trh.

Samotný princip vzájemného uznávání byl založen na rozsudku Cassis de Dijon, kdy známý francouzský alkoholický nápoj nesplňoval německé podmínky pro označení likér. V tomto případě byl poprvé použit „princip původu“, který popisuje zmíněnou definici, že pokud je zboží dostatečně dobré pro prodej v jednom členském státu (státu původu), je vhodné i pro prodej v ostatních členských státech. Rozsudek také pomohl stanovit nutné požadavky, kdy je možné nedovolit zboží vstup na trh, a to pouze se zdůvodněním ochrany zdraví a bezpečnosti a pokud tohoto cíle nelze dosáhnout jinak.

Také případ Keck a Mithouard hrál velkou roli v otázce vzájemného uznávání zboží. Stanovil totiž hranice volnému pohybu zboží a jeho uznávání.

### **2.2.5 Výjimečná dovození omezení volného pohybu zboží**

Kromě výše uvedených výjimek existuje podle článku 36 SFEU ještě několik důvodů, proč je možno omezit nebo zamezit dovozu či vývozu ze země. Konkrétně jsou vyjmenovány takto: *„omezení odůvodněné veřejnou mravností, veřejným pořádkem, veřejnou bezpečností, ochranou zdraví a života lidí a zvířat, ochranou rostlin, ochranou národního kulturního pokladu, jenž má uměleckou, historickou nebo archeologickou hodnotu, nebo ochranou průmyslového a obchodního vlastnictví. K tomu náleží ještě dodatek, že „tyto zákazy nebo omezení nesmějí sloužit jako prostředky svévolné diskriminace nebo zastřeného omezování obchodu mezi členskými státy.“*

Souhrnně vzato závisí posouzení daného opatření spíše na případech a rozsudcích, které v tomto směru padly. Seznam dovolených omezení není uzavřený a může se vztahovat i na věci, které v něm nejsou jmenovitě zmíněny. Příkladem může být ochrana životního prostředí.

Pojďme si tedy uvést některé významné rozsudky Soudního dvora, které formulovaly vnímání a posuzování, co spadá nebo nespadá do oblasti ochrany veřejného zájmu. Prvním z nich, týkajícím se ochrany veřejné mravnosti, je případ Henn and Derby. Nizozemsko dováželo do Velké Británie předměty, které byly Britskou stranou odmítnuty jako obscénní zboží. Soudní dvůr sice uznal právo každé země určit si to, co bude považováno za obscénní zboží a co ne, nicméně Velká Británie úplně nezakazovala prodej takového zboží ve svých zákonech. Podle soudního dvora ale úplný zákaz takového zboží v celé zemi pro toto opatření nebyl nutný, a nařízení tedy nebylo shledáno jako nedovolené omezení volného obchodu. Podobný případ se odehrál ale taky mezi Británií a Německem a v něm bylo tentokrát rozhodnuto jinak. Britové ze stejného důvodu zakázali dovoz nafukovacích panen. Velká Británie ale nijak netrestala

prodej nebo produkci tohoto zboží domácími výrobci, pouze regulovala okruh zákazníků, a proto bylo tentokrát rozhodnuto, že opatření není dovolené.

Další z výjimek na seznamu je ochrana veřejného pořádku a veřejné bezpečnosti. Dobrým případem je „Campus Oil“ týkající se Irska. Irsko zavedlo zákon, že všichni dovozci ropy do země musí kupovat část zásob od Irish National Petroleum Corporation, jejichž produkce byla ale mnohem dražší. Opatření přesto prošlo, jelikož bylo shledáno, že ropa je důležitou surovinou vůbec pro provoz a soběstačnost státu, a bez tohoto opatření by se irská společnost mohla dostat do problému a Irsko by se tak stalo závislé na ropě z dovozu.

Jako poslední bude uveden příklad s pivem. Tentokrát se jednalo o obhajobu německého zákona o čistotě piva tím, že jde o ochranu veřejného zdraví a ochranu spotřebitele. V Německu totiž platil dlouhá léta zákon, který výrobcům zakazoval používat umělé přídavky při výrobě piva. Evropský soud ovšem takové opatření zakázal, protože odporovalo volnému obchodu. Zaprvé výrazně zvýhodňovalo německá piva, protože se kvůli tomuto zákonu v zemi jiná nevyráběla, a navíc nehrozila žádná újma na zdraví, jelikož se taková piva v ostatních členských státech běžně prodávala. Soud tedy rozhodl, že správné a jasné označení je dostatečným ochranným opatřením a je na každém konzumentovi, aby se rozhodl zboží koupit či nikoliv.

## **2.2.6 Zákaz daňové diskriminace**

V rámci vnitřního trhu je zakázáno daňově zatěžovat dovážené zboží více než domácí, pokud jde o podobné výrobky. Zakázána je také přímá ochrana domácích výrobků. Problematické může být určit, kdy se jedná o podobné výrobky. Může jít totiž o výrobky jiné, které jsou ale ekonomickou terminologií řečeno substituty. Jednat se může například o různé druhy alkoholu vyráběné z různých surovin, přičemž jeden druh je typicky vyráběn v domácí zemi a druhý druh je typicky dovážen. Při zavedení větší daňové sazby na typicky dovážené zboží by se jednalo o daňovou diskriminaci a bránění volnému obchodu.

Zákaz daňové diskriminace popisuje článek 110 SFEU. Podle něj nemusí být rozdílná daň uplatněna pouze na výrobky naprosto stejné, aby šlo o diskriminaci. V případně výrobků rozdílných, ale podobných, se dále zkoumá elasticita nabídky a poptávky po daném typu zboží, ochota zákazníků koupit jiný produkt místo původního, vnímání produktu zákazníky a vlastnosti produktů.

Přes tuto specifikaci se najdou případy, kdy byly zvýšené daně na určitý druh zboží posouzeny jako diskriminační. Nejlepší bude si rozdíl takové nepřímé diskriminace vysvětlit na dvou

automobilových případech. První z nich je případ „Humblot“. Ve Francii byla zavedena progresivní daň na automobily podle jejich výkonu. Za auta se silnějším výkonem se musela platit několikanásobně větší daň než za auta ze slabšího výkonového pásma. To by mohlo být ještě v pořádku, jenomže v té době se ve Francii vyráběla pouze auta z tohoto slabšího pásma a žádné tedy nespadlo do vyššího zdanění. Tento zákon byl tudíž posouzen jako diskriminační.

Na druhou stranu podobný případ se odehrál také v Řecku. Řecko také uvedlo vyšší sazbu daně při koupi výkonnějších (tedy i luxusnějších vozů). Řecko argumentovalo tím, že daň je zaměřena na luxusní vozy, tedy diskriminuje pouze nejbohatší obyvatele, a její výnosy jsou použity na lepší dopravní infrastrukturu a na boj proti znečištění prostředí. Jelikož se ukázalo, že v Řecku jsou produkovány i vozy spadající do vyššího pásma zdanění, opatření bylo shledáno jako legální.

Jelikož se tato práce týká obchodování s alkoholem, bude zde uveden ještě jeden případ z Velké Británie. Účelem opatření Britů byla ochrana domácího zboží. Toho chtěli docílit tak, že zavedli daň na víno, která byla mnohem větší, než daň z piva. Tady se tedy jedná o typicky jiné výrobky, jenomže Británie je velký producent piva a víno téměř vůbec nevyrábí, zatímco ve Francii, která byla hlavním dovozcem vína do Británie, byla situace opačná. Soud tedy zkoumal vnímání zákazníků obou výrobků. Dospěl mimo jiné k tomu, že kvůli vyšší dani je v Británii víno vnímáno jako luxusní alkohol, a tedy že toto opatření je diskriminační.

## **2.3 Problém DPH na vnitřním trhu**

Velkým problémem, který přišel s volným obchodem, na vnitřním trhu je placení DPH a s tím související podvody a daňové úniky. Komise odhadla, že úniky na DPH v roce 2013 v souvislosti s podvody připravily unijní kasu až o 170 miliard euro. Vzhledem k těmto zjištěním se Komise rozhodla, že je nutné upustit od prozatímních pravidel, které platí už od roku 1993, a je třeba vybudovat novou koncepci DPH v Evropě, která by zjednodušila placení daně a zároveň zabránila těmto obrovským únikům a pomohla tím k rozložení organizovaného zločinu napojeného právě na zneužívání daňových zákonů.

Placení DPH v intraunijních obchodech je o něco složitější než v rámci jednoho státu a kvůli podvodům stále prochází změnami, což způsobuje obchodníkům dodatečné náklady na přizpůsobení a zvýšené riziko chyb. Unie by tuto otázku ale ráda vyřešila a dala placení DPH na vnitřním trhu trvalou podobu.

### **2.3.1 Podvody na DPH**

Největšími podvody na DPH, které se v rámci EU dějí, jsou takzvané podvody chybějícího obchodníka případně jejich další stupeň, takzvané karuselové podvody. Systém využívá toho, že je prodej zboží do jiné země EU osvobozen od daně. Prodávající tedy nezaplatí žádné DPH. To by měl odvést kupující v zemi, do které zboží doveze. Kupující ale daň neodvede, i když prodá zákazníkovi zboží s DPH, a zmizí. Jeho zákazník následně požádá o vrácení daně a tím se ztratí celý jeden článek daně z přidané hodnoty, který zinkasovala podvodná firma.

Dalším druhem schématu chybějícího podvodníka jsou takzvané karuselové podvody. Pro toto schéma je třeba ještě další článek, ale v praxi jich bývají desítky nebo klidně i stovky. Zboží nemusí být ani navýšeno o marži. Jako v předchozím případě je však cena navýšena o DPH, kterou si daňový subjekt kupující od chybějícího obchodníka neboli tzv. bílého koně následně nechá od státu vrátit. Zboží se pak dále může přeprodávat již bez zisku a další daňové operace tedy nejsou třeba. Na konci kolotoče se pak často dostane k původnímu majiteli, a to za cenu, za kterou zboží poprvé bez daně prodal. Při těchto obchodech se nevytváří žádný zisk, a tedy ani ekonomická hodnota a jediný zdroj příjmu je vratka DPH od státu.

### **2.3.2 Jak funguje placení DPH v EU**

Placení a účtování DPH za zboží a služby funguje v intra unijním obchodu trochu jinak, než je tomu při transakcích vnitrostátních. Předně, ani místo plnění není shodné jako při vnitrostátním obchodu. Normálně se totiž podle Zákona o DPH bere jako místo plnění místo, kde se dodání uskutečňuje. Zatímco za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli. Tato pravidla jsou určena směrnicí 2006/112/EC, takže je do svých zákonů musely postupně implementovat všechny členské státy. V současné době je prodej do zahraničí osvobozen od DPH, a naopak se musí přiznat při nákupu z jiného členského státu.

Výši DPH si ale stanoví každý stát zvlášť. Unie pouze stanovuje jakýsi rámec daně a 2 možné sazby. Sazba základní, která musí dosahovat minimálně 15 % a sazba snížená. Každá členská země může mít jednu nebo 2 snížené sazby na zboží, které je zahrnuto v seznamu Annex III. Snížená sazba je stanovena minimálně na 5 %. Státy mohou také zažádat o výjimku a u některá zboží danit sazbou 4-0 %.

Pokud jsou oba subjekty podnikatelé a jsou plátcí DPH, potom se daň z přidané hodnoty účtuje podle tzv. přenesené daňové povinnosti neboli reverse-charge. Přenesená zodpovědnost spočívá

v tom, že DPH místo prodejce odvede kupující ve členském státě, do kterého je zboží určeno. V účetní praxi to znamená, že prodejce pouze napíše na fakturu „režim reverse-charge“ a daň nijak neúčtuje. To musí udělat odběratel. Ten, jelikož je plátcem DPH, si může odečíst DPH při nákupu. Ve svém účetnictví tedy nejprve zaúčtuje daňový závazek, ale následně provede opačnou operaci o stejné sumě v rámci odpočtu daně. Ve finále tudíž vznikne dluh na DPH 0 Kč. Tímto je ulehčen proces přiznání a placení daně a také zamezeno dvojímu zdanění, ale otevírá se prostor pro daňové podvody. Pokud by prodejce fakturoval zboží i s DPH, potom by kupující musel být registrovaný jako plátcem DPH i v zemi koupě, aby si daň mohl také odečíst. Ve státě, kam zboží doveze, by si DPH odečíst nemohl, neboť tam nebylo odvedeno a není tedy „z čeho vracet“.

Není ale pravidlem, že obě firmy účastníci se obchodu musí být plátcem DPH. Pokud odběratel není plátcem DPH, potom daň musí odvést prodejce. Odběratel koupí zboží již s daní, ale nemůže si ji odečíst, jelikož je neplátcem. Obdobně mohou různé situace nastat, pokud je neplátcem DPH prodejce. Pokud by potom byl neplátcem i zákazník, sazba DPH by byla 0 % a nikdo by nic neodečítal. Prodejce, který není plátcem DPH, si ale musí dobře hlídat, aby nepřekročil roční obrát 1 000 000 Kč. Stejně pravidlo by platilo i v případě, že by byl odběratel plátcem, protože by mu prodejce opět fakturoval 0 % sazbu DPH.

### **2.3.3 Nová pravidla EU**

Jelikož současný systém DPH platí už od roku 1993, i když měl být jen prozatímní, a zaostává za rychle se vyvíjející globální ekonomikou, snaží se Unie pravidla reformovat. Počátek změn a velké plány přišly už v roce 2016, kdy Evropská komise vydala akční plán. Změny pokračovaly i další rok a jak se zdá, stále se na nich pracuje.

Velkou změnou prochází především online obchodování, které je samozřejmě čím dál populárnější. Stávající pravidla ale na tento boom nebyla moc připravena, a tak čekala internetového obchodníka poměrně velká administrativní zátěž. Podle nových pravidel by se online obchody nemusely registrovat jako plátcem DPH ve všech zemích, kde podnikají, jako doposud, ale mohly by řešit své povinnosti na jednom kontaktním místě ve státě svého sídla. Tam podniky odevzdají jednou za čtvrt roku daňové přiznání a úřad ho rozpošle do všech zemí, kde podniky prodávají. Má se za to, že změna přinese podnikům úspory až 2,3 mld. EUR.

Po tlaku několika členských států, k nimž patřila také Česká republika v čele s tehdy ještě ministrem financí Andrejem Babišem, předložila Komise návrh, který by umožňoval aplikovat

doma v širší míře mechanismus reverse charge státům, které mají výraznější problémy s výpadky DPH kvůli karuselovým obchodům.

Největší a nejdůležitější změnou má být ale účtování DPH v přeshraničním obchodu. Jak už bylo popsáno výše, v současné době je prodej zboží do zahraničí od DPH osvobozen a daň se místo toho uplatňuje na nákup ze zahraničí. Jelikož má každý členský stát různé podmínky, je placení DPH mnohdy složité a otevírá prostor pro daňové úniky.

Největším problémem jsou výše popisované podvody chybějícího obchodníka a karuselové obchody. Evropská komise navrhla systém, který by měl podvody výrazně omezit. V současné době je systém přiznávání DPH rozdělený na 2 fáze. Prodej ve státě původu, který je osvobozen od DPH a následné samozdanění v režimu reverse-charge ve státě určení. Nový systém počítá s tím, že by i v přeshraničním obchodě šlo pouze o jedno zdanitelné plnění jako u transakcí domácích. Sazba a podmínky zdanění se dále budou určovat podle státu, kde přeprava zboží končí. Komise by ráda podnikům také v něčem usnadnila život, a proto by se platba a převádění DPH měla odehrávat prostřednictvím internetového portálu.

Za odvedení DPH by měl podle nového plánu být zodpovědný dodavatel. Daňová povinnost by se přenesla na kupujícího pouze v případě, že by byl certifikovanou osobou povinnou k dani. Státy by měly dále zabezpečit, aby osoby povinné i nepovinné k dani byly označeny individuálním číslem. Vzhledem k tomu, že bude DPH účtováno certifikovanou osobou (ať už dodavatelem nebo nabyvatelem), měla by být odstraněna povinnost podávat souhrnné hlášení, čímž se obchodujícím subjektům, ale také Unii uleví od administrativy.

Systém by se měl zavádět postupně. Začínat se nejspíše bude u velkých podniků a malé budou nadále od DPH při prodeji do zahraničí osvobozeny. Pokud vše ale bude fungovat, měla by pravidla postupně platit pro všechny. Počátek nového systému je plánován na rok 2022.

### 3 Zvláštní pravidla pro obchod s alkoholickými nápoji a pivem

V Evropské unii platí volný obchod. Obchodovat s alkoholem ale není úplně bez překážek. Jde totiž o návykovou látku podléhající zákonu o spotřební dani. Ten, kdo by tedy chtěl takové zboží dodávat do jiného členského státu, se musí připravit na větší administrativní zátěž a splnění několika podmínek. V následující kapitole proto bude postupně popsáno, na co všechno se obchodník musí připravit a jak zvládnout jednotlivé kroky tak, aby mohl alkohol do některého členského státu dodat.

#### 3.1 Obecná pravidla

Nejdříve tedy obecná pravidla, která je třeba splnit, když by někdo chtěl vyvážet jakýkoliv alkohol do státu EU a chtěl by zamezit dvojímu placení spotřební daně, tedy v podstatě poplatku, který by se vzdáleně mohl podobat clu.

Spotřební daň se musí zaplatit v momentě, kdy je výrobek uveden do „volného daňového oběhu“. Do volného daňového oběhu je výrobek uveden:

V momentě přijetí – ukončením dokladu eAD, SAD (bude vysvětleno později)

Výrobou, pokud byl vyroben mimo daňový sklad

Vyskladněním z daňového skladu

Nezávisle na tom, zda už výrobek ve volném daňovém oběhu je nebo není, musí se spotřební daň také odvést vždy při dodání do jiného členského státu nebo při exportu mimo unijní hranice. Teoreticky by zde tedy vznikala možnost, že by obchodník zaplatil jednu daň dvakrát, a proto je za určitých podmínek možné zboží dovážet v tzv. režimu **podmíněného osvobození od daně**. Vše se řídí podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

Evropskou směrnicí upravující dopravu zboží podléhající spotřební dani je 2008/118/ES. Pro vydání povolení dovážet zboží v režimu podmíněného osvobození od daně se podává, alespoň v případě České republiky, žádost u celního úřadu, v jehož územní působnosti se nachází bydliště nebo sídlo žadatele.

Existuje několik druhů povolení, které může úřad vydat. Jsou to povolení pro:

Přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od spotřební daně,

Provozování daňového skladu,



Povolení ručitele,

Opakované přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně,

Jednorázové přijetí vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně,

Pro zasílání vybraných výrobků,

Prodej za ceny bez daně.

Žádost je zpoplatněna 1000 korunami a její vyhodnocení by mělo trvat maximálně 60 dní, ve výjimečných případech až 90. Ten, kdo má povolení k jednorázovému nebo opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, si také musí obstarat povolení k elektronické komunikaci s celním úřadem.

### **3.1.1 Daňový sklad**

Z výše uvedeného vyplývá, že zboží je možné koupit z jiné země bez spotřební daně, pokud má příjemce zřízený daňový sklad a nebo povolení přijímat výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně. Daňový sklad potřebuje fyzická nebo právnická osoba, která by chtěla vyrábět, nakupovat nebo značit výrobky, které podléhají spotřební dani. Bez daňového skladu není dovoleno alkohol až na výjimky vyrábět. Při nákupu je daňový sklad vhodný pro osobu, která chce výrobky nakupovat v jiném členském státu, ale nechce po jejich přijetí platit spotřební daň. Značení se týká pouze výrobků, u kterých je stanovena povinnost je značit, tedy lihoviny nad 15 % alkoholu nebo tabákové výrobky.

Provozovatel daňového skladu také musí poskytnout zajištění daně ve výši jedné dvanáctiny plánovaného dovezeného objemu za rok. Podle české úpravy je navíc daňovým skladem pro pivo pouze sklad, jehož předpokládaný roční odbyt (piva) je minimálně 5 000 hl.

Výjimky, kdy se zboží dá vyrábět i mimo daňový sklad, jsou:

pěstitelská pálenice;

malý výrobce vína – vyrábějící pouze tichá vína v množství 1 000 hl za kalendářní rok;

fyzická osoba vyrábějící tiché víno v množství max. 2 000 litrů za kalendářní rok – víno nesmí být dopraveno do jiného členského státu pro účely podnikání (k prodeji). Do jiného členského státu může být dopraveno pouze cestujícím, který si jej koupil pro vlastní spotřebu.;

fyzická osoba, která spolu s členy domácnosti v zařízení pro domácí výrobu piva vyrobí pivo spotřebované v domácnosti výrobce max. 200 litrů piva za kalendářní rok. Pivo nesmí být prodáno. Zahájení výroby musí oznámit správci daně.

### 3.1.2 Podmínky povolení

Subjekt, který by chtěl o povolení požádat, musí splňovat jisté podmínky. Prodej nebo výroba alkoholu je poměrně riziková činnost, a tak se při posuzování zkoumá velké množství věcí.

Pro představu bude vypsáno, co všechno je bráno v potaz a jaké dokumenty musí mít podnikatelský subjekt k dispozici pro úřady v České republice.

Povolovací řízení prošlo oproti minulosti některými změnami. Dříve se posuzoval každý druh žádosti zvlášť, zatímco nyní je postup sjednocen pro všechny druhy povolení. Povolovací řízení je upraveno v § 43 – 43 ZSPD. Podmínkami pro udělení povolení jsou spolehlivost, bezdlužnost, ekonomická stabilita, oprávnění provozovat živnost umožňující výkon činnosti související s povolením a skutečnost, že navrhovatel není v likvidaci nebo v úpadku.

Podmínka spolehlivosti a bezdlužnosti konkrétně znamená, že osoba nebyla pravomocně odsouzena pro hospodářský trestný čin nebo trestný čin proti majetku, nebo se na ni hledí tak, jako by nebyla odsouzena. Pokud předpisy poruší právnická osoba, hledí se také na osobu fyzickou, která byla v době porušení statutárním orgánem nebo členem statutárního orgánu, tak, jako by tato fyzická osoba zákon rovněž porušila. Překážkou pro vydání povolení je dále například předchozí závažné porušení daňových, účetních, celních předpisů. V této podmínce není nutně stanoveno, že musí jít o trestný čin, pouze o porušení závažného charakteru, což dává celnímu orgánu poměrně velký prostor pro subjektivní posuzování.

Pro to, aby osoba prokázala, že splňuje podmínky bezúhonnosti a bezdlužnosti, musí předložit příslušné doklady. Těmi jsou výpis z rejstříku trestů, potvrzení o bezdlužnosti, tedy že osoba nedluží na daních, sociálním ani zdravotním pojištění.

Zkoumá se také „Ekonomická stabilita“. Tím se rozumí, že podnik předal podklady, aby se na jejich základě dala určit například rentabilita, likvidita, finanční stabilita nebo produktivita práce. Mezi dokumenty, které jsou k hodnocení potřeba patří (pro orientaci):

**Kopie přiznání k dani z příjmů; účetní závěrka** u osob vedoucích účetnictví; **výkaz o majetku** a závazcích a o příjmech a výdajích osob vedoucích daňovou evidenci; **přehled přijatých úvěrů a půjček** včetně termínu splatnosti a roční výše splátek; **výše závazků z**

**finančního pronájmu** (leasingových závazků) se splatností do 1 roku a nad 1 rok; **přehled majetku zatíženého zástavním právem** s uvedením jeho hodnoty; **výše pohledávek a závazků po lhůtě splatnosti** více než 180 dní a více než 360 dní; **poslední známá skutečnost k měsíci případně čtvrtletí** předcházejícímu datu podání návrhu v rozsahu rozvahy a výkazu zisku a ztráty u osob vedoucích účetnictví; **ostatní podklady** potřebné pro posouzení ekonomické stability; **zpráva auditora** (vyplní pouze osoby, které mají povinnost mít ověřenou účetní závěrku auditorem podle zákona o účetnictví); **konsolidovaná účetní závěrka** (vyplní pouze osoby, které mají povinnost sestavovat konsolidovanou účetní závěrku, popřípadě mají povinnost podrobit se jejímu sestavení podle zákona o účetnictví).

Pokud je navrhovatel nově vzniklou osobou, musí předložit počáteční rozvahu a podnikatelský záměr na následující rok. Kromě zmíněných dokladů může správce daně požádat o jakýkoliv jiný doklad z účetnictví.

Posledními nutnými formalitami jsou oprávnění provozovat živnost a skutečnost, že firma není v úpadku. Správce daně sám ověří, zda není navrhovatel v likvidaci nebo úpadku.

Podnikání v souvislosti se spotřebními daněmi je pro stát vždy rizikové, a proto, jak je vidno, podléhá zvýšenému dohledu. I při dodání všech nutných podkladů je možné, že nakonec povolení k provozování daňového skladu nebo přijímat výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně nakonec vůbec nebude vydáno. Šance se snižují například v případě, kdy je subjekt nově vzniklou podnikatelskou osobou a nemá z minulosti žádné zkušenosti s podnikáním se zbožím podléhajícím spotřební dani. Největší rizikovou skupinou jsou však v tomto směru obchodníci s minerálními oleji, jelikož je jejich sazba daně velmi vysoká, a proto v této oblasti dochází nejčastěji k podvodům. Spotřební daň z piva takové výše nedosahuje, a proto nemusí být žadatel o povolení posuzován tak přísně.

## **3.2 Dodání piva**

### **3.2.1 V případě, že je v zemi určení zřízený daňový sklad**

Jedním ze způsobů, jak nakupovat alkoholické nápoje ze zahraničí, je přijímat je do daňového skladu. K jeho zřízení je třeba mít povolení a sklad musí splňovat určité zákonem předepsané normy. Výhodou ale je, že pokud obchodník má povolení přijímat zboží do daňového skladu, může nakupovat pivo v režimu podmíněného osvobození od daně. Spotřební daň musí zaplatit

až tehdy, vejde-li zboží do volného daňového oběhu. Pro schválení provozování daňového skladu je třeba poskytnout zajištění daně podle § 19 Zákona o spotřebních daních.

### **Jak je definován daňový sklad**

Daňový sklad musí být prostorově označené místo, na kterém provozovatel vyrábí, skladuje nebo přijímá dané výrobky. Pro účely skladování piva nejsou jinak podmínky skladu nijak přísně vymezeny. Může to být klidně sklep či část haly. Podmínka ale je, že prostor nesmí být přerušen a musí být označen jako daňový sklad.

### **Povolení**

Pro to, aby mohl obchodník přijímat zboží v režimu podmíněného osvobození od daně, potřebuje mít sérii povolení. Pokud bude zboží přijímat do daňového skladu, je v první řadě nutné mít povolení k zřízení daňového skladu od svého správce daně. Druhá možnost je povolení přijímat zboží v rámci režimu podmíněného osvobození od daně nebo pro opakované přijímání výrobků. Vše se řídí podle směrnice 2008/118/ES.

Příjemce zboží musí mít také povolení do systému EMCS, které rovněž vydává správce daně. EMCS je elektronický systém pro sledování a přepravu výrobků podléhajících spotřební dani. Díky tomuto elektronickému systému už nejsou třeba staré papírové průvodní doklady (AAD), které byly rovněž nezbytné k přepravování zboží v rámci režimu podmíněného osvobození od daně. Místo nich je nahradil doklad elektronický (e-AD). E-AD je vcelku jednoduchý doklad, které obsahuje informace jako odesílatel a příjemce zboží, původ přepravy, místo určení, informace o dopravci a podobně.

### **Spotřební daň**

Placení spotřební daně z piva má oproti lihu svá specifika a bude tedy dobré ho popsat zvlášť. Pivem se pro účely spotřební daně rozumí výrobky nomenklatury 2203, který obsahuje více než 0,5 % alkoholu, ale také směsi nealkoholických nápojů a piva kódu nomenklatury (KN) 2206, které rovněž obsahují více než 0,5 % alkoholu. Spotřební daň vybírají členské státy podle počtu vyrobených hektolitrů. Sazby daně nesmí být nižší než nejnižší sazba stanovené směrnicí 92/84/EHS.

Státy mohou uplatňovat snížené sazby daně, které jsou odvislé od velikosti pivovarů. Základní sazba spotřební daně u piva v ČR činí 32 Kč/hl. Nejnižší sazba je 16 Kč za hektolitr. Ta platí pro pivovary, které nevyrobí více než 10 000 hl piva ročně. Mezi těmito sazbami jsou podle celního sazebníku Taric ještě další čtyři mezisazby.

Obchodník, který zboží od pivovaru kupuje do daňového skladu nebo na základě povolení přijímat zboží v režimu podmíněného osvobození od daně, si proto podle § 91 ZSPD musí obstarat doklad o velikosti pivovaru. Dovoz je normálně daněn základní sazbou, pokud je ale prokázáno, že bylo pivo vyrobeno v pivovaru s roční produkcí nepřesahující 200 000 hl ročně, je zdaňováno sazbou sníženou. Roční produkce piva se uvede právě na daný doklad.

### **Placení daně**

Podle toho, jakou možnost dovozu si ten či onen subjekt vybere, může zaplatit spotřební daň buď jedenkrát nebo dvakrát pro stejné zboží. Legálně je možné se vyhnout placení v zemi nákupu, vždy se je ale spotřební daň nutné zaplatit v zemi určení. Daň se přiznává a platí u správce daně. U něj je třeba se také registrovat jako plátce daně, a to nejpozději do vzniku povinnosti daň přiznat. Povinnost přiznat daň vzniká v momentě uvedení do daňového oběhu.

V případě České republiky je daň splatná do 40. dne po konci zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň zaplatit. Plátcí jsou povinni předložit daňové přiznání za každou daň, která jim vznikla, lhůta od konce zdaňovacího období činí 25 dní.

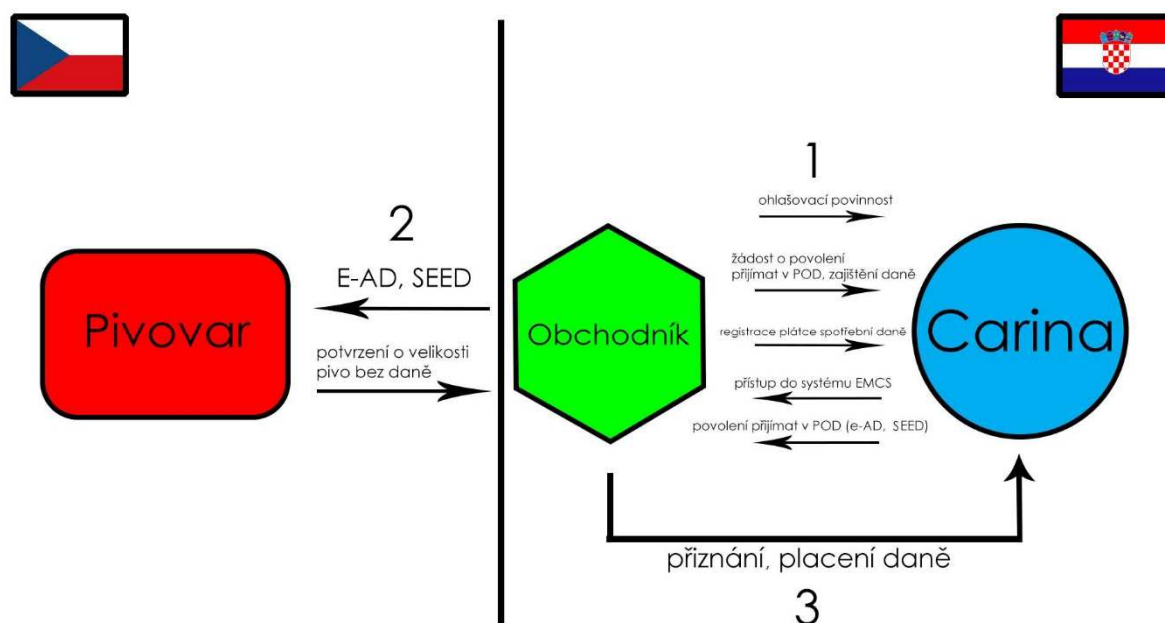
### **3.2.2 Možné scénáře**

#### **S dokladem e-AD**

Obchodník koupí pivo v jiné členské zemi. Jelikož mu předtím bylo vydáno povolení provozovat daňový sklad, má zřízený daňový sklad nebo má povolení přijímat zboží v rámci režimu podmíněného osvobození od daně, může koupit pivo od dodavatele bez spotřební daně. K tomu se musí prokázat dokladem e-AD s platným číslem SEED, které přidělí správce daně ve státě určení, aby mu pivovar pivo bez spotřební daně mohl prodat. K tomu musí mít obě strany doklad o velikosti pivovaru, aby se později spotřební daň mohla vypočítat. Doklad e-AD musí mít k dispozici také dopravce, aby v případě kontroly (v případě ČR prováděné Celní správou) mohl prokázat, že dopravuje zboží v režimu podmíněného osvobození od daně a vše je tedy naprosto legální.

Po dovozu do místa určení se pivo uskladní do daňového skladu. Jakmile je zboží z daňového skladu vyskladněno, stává se součástí volného daňového oběhu a vzniká u něj tedy povinnost zaplatit spotřební daň.

V případě dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně vypadá schéma takto:



Obr. 2

### S dokladem SAD

Pokud dovozce nemá zřízený daňový sklad ani nemá povolení k přijímání zboží v režimu podmíněného osvobození od daně, může stále zboží do jiného členského státu EU dovézt. V praxi to znamená, že již koupí zboží, které bylo uvedeno do daňového oběhu. Předpisem, který dodání zboží ve volném daňovém oběhu je nařízení Komise 3649/92.

Obchodník tedy například koupí pivo ve velkoskladu, v jehož ceně je již zahrnutá spotřební daň. Pivo přitom plánuje nechat dovézt a prodat v jiném členském státu. V tomto státě mu proto vzniká ohlašovací povinnost. Příslušnému úřadu musí oznámit co, kde, jak a kolik doveze a musí tak učinit nejpozději do převzetí zboží. I v tomto případě je dále nutné se registrovat jako plátce daně a nechat si osobou zodpovědnou za přepravu vystavit průvodní doklad, ale tentokrát ve zjednodušené verzi. Tento doklad se nazývá SAD. Doklad je vydán ve 3 vyhotoveních a obsahuje základní informace o odesílateli, příjemci dopravci a zboží. Doklad SAD umožňuje dopravovat zboží ve volném daňovém oběhu.

Stejně jako v případě, že má obchodník daňový sklad, musí i zde daň přiznat a zaplatit v zemi určení. V důsledku to tedy znamená, že odvede spotřební daň podruhé za stejné zboží. Poté, co daň zaplatí, dostane potvrzení o jejím zaplacení od správce daně. V tuto chvíli se mu otevírá ještě další teoretická možnost, jak získat jednu z odvedených spotřebních daní zpět.

Potvrzení o zaplacené dani totiž může poslat prodejci. Ten na jeho základě může nárokovat vrácení spotřební daně v zemi, kde zboží prodal, a pokud se spolu takto domluví, spotřební daň následně vrátí kupci.

### **3.3 Lihoviny**

Lhoviny obsahují více alkoholu, a proto pro ně platí speciální podmínky. Ty jsou upraveny především v zákoně 307/2013 Sb. o povinném značení lihu. Rozhodující evropskou normou je zde opět Směrnice 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní. Podle českého zákona jsou lihoviny definovány jako nedenaturovaný líh nomenklatury 2207 nebo 2208, pokud celkový obsah lihu v daném výrobku činí více než 15 %. Stejně jako u piva se ale i u lihu musí platit spotřební daň, a tudíž dalším důležitým zákonem je Zákon o spotřební dani.

#### **3.3.1 Dodání lihovin**

Hned na úvod je dobré říct, že lihoviny nemohou být dopravovány přes hranice ve volném daňovém oběhu. Odpadá zde tedy možnost nakoupit je ve velkoskladu již označené a se zaplacenou spotřební daní a dodat je do jiného členského státu k prodeji či spotřebě.

V předchozí větě je zmíněno, že nelze lihoviny dovézt již označené. Výrobky o obsahu alkoholu větším než 15 % se totiž musí alespoň podle českých zákonů povinně značit.

Zůstává tedy pouze možnost přijímat lihoviny do daňového skladu.

#### **Daňový sklad pro lihoviny**

Také daňový sklad má přísnější kritéria u lihovin než u piva. Základní podmínky jsou stejné, tedy sklad musí být prostorově označené místo, na kterém provozovatel vyrábí, skladuje nebo přijímá dané výrobky. Může to být klidně sklep či část haly. Podmínka ale je, že prostor nesmí být přerušen a musí být označen jako daňový sklad. Navíc je zde ale podmínka toho, že sklad musí být zabezpečen kamerovým systémem s připojením k internetu.

#### **Další speciální podmínky**

V době, kdy se lihoviny již dostanou do volného daňového oběhu, musí být označené.

Značení se v ČR provádí kontrolní páskou, kterou vydává správce spotřební daně (v případě České republiky Celní správa). Páska je tištěna na speciálním papíře a obsahuje ochranné prvky, aby nebylo jednoduché ji falzifikovat. Na obalu musí být páska umístěna tak, aby při jeho otevření došlo k poškození pásky. Osoba, která by chtěla požádat o značení lihu (tedy

většinou z důvodu jeho prodeje) se musí registrovat a musí splňovat obdobné podmínky jako pro vývoz piva.

Vzhledem k nebezpečné aféře výroby smrtelně jedovatých lihovin obsahujících methanol byla u nás zavedena povinnost pro osoby značící líh složit kauci. Kauce se skládá ve výši závislé na množství lihu převzatého ke značení. Nejnižší kauce je 100 000 Kč za označení 2000 litrů lihu ročně a nejvyšší 5 000 000 Kč, která opravňuje označit v jednom kalendářním roce více než 25 000 litrů lihu. Částka se skládá na účet správce daně.

Při dopravě lihu je odesílatel povinen poskytnout zajištění daně, které dále ošetřeno v § 21 Zákona o spotřebních daních. Výše zajištění odpovídá výši daně, kterou by měl zaplatit, kdyby líh od daně osvobozen nebyl. Může být poskytnuto třemi způsoby: složením částky na účet správce daně, finanční zárukou nebo ručením. Správce daně může využít tohoto zajištění, pokud daň v zákonné době není zaplacená. Provozovatel daňového skladu musí na začátku stanovit, kolik předpokládá, že dopraví výrobků za zdaňovací období. Pokud již má nějakou podnikatelskou historii v tomto směru, potom výše zajištění odpovídá jedné dvanáctině daňové povinnosti, která mu vznikla v běžném roce bezprostředně předcházejícím zdaňovacímu období. Pokud je sklad nově založený, odpovídá zajištění jedné dvanáctině předpokládané výši daňové povinnosti v běžném roce bezprostředně následujícím po zdaňovacím období.

Prodejce má povinnost daň zaplatit nejpozději 55 dní po tom, co vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit a daň se splácí jednou za měsíc. Daňové přiznání se podává elektronicky.

### **Nákup v zemi prodeje**

Jelikož není možné vyvážet větší množství lihu než pro osobní spotřebu, a to ani v rámci jednotného vnitřního trhu, odpadá možnost nákupu a vývozu zboží, které již bylo uvedeno do daňového oběhu, která je dovolená u piva. To je nákup výrobků například ve velkoskladu v jedné zemi už se spotřební daní a jejich následné dodání do jiného členského státu, zaplacení spotřební daně podruhé a případně žádost o její navrácení prostřednictvím obchodníka, který zboží prodal.

Pokud by obchodník nechtěl zřizovat daňový sklad, a přitom by chtěl prodávat lihoviny, zbývá mu jen možnost je nakoupit v zemi konečného prodeje. Jelikož zboží nebude převážet přes hranice, může ho víceméně libovolně kupovat a prodávat. Ovšem že závisí také na politice týkající se oblasti lihovin v dané členské zemi. Tímto také odpadá starost o to, kde a



jak zaplatit spotřební daň, protože výrobky už se spotřební daní kupuje a podruhé ji není třeba platit.

### **Pořízení do daňového skladu**

Lihoviny lze tedy do jiného členského státu dodat pouze do daňového skladu, a tedy pořídit bez spotřební daně. Postup je obdobný jako u piva. Řekněme tedy, že obchodník nakoupí alkohol v České republice. Od správce daně v zemi určení potřebuje potvrzení, že může přijímat zboží v režimu podmíněného osvobození od daně. Aby mohl lihoviny osvobozené od daně opravdu nakoupit, potřebuje opět doklad e-AD případně AAD jako u piva. Pro obdržení tohoto povolení je zapotřebí mít zřízený daňový sklad vybavený kamerovým systémem a v případě prodeje v České republice musí být také zaplacená kauce.

Správci daně je nutno dále předložit plán, kolik litrů alkoholu je v plánu označit. Správce daně podle toho vyměří zajištění daně, které tvoří jedna dvanáctina plánovaného množství za následující rok, a přidělí obchodníku kontrolní pásy ke značení. Spotřební daň se odvádí podle sazeb státu, do kterého se zboží doveze.

Obchodník zboží doveze ze země původu do svého daňového skladu a odvede částku na zajištění daně. Ve skladu potom líh označí. Tím ho v podstatě uzpůsobí pro prodej ve volném daňovém oběhu a může ho již tedy vyskladnit a prodat koncovému zákazníkovi či jinému obchodníku. Poté, co alkohol uvede do volného daňového oběhu, musí daň přiznat.

### **3.3.2 Značení kontrolními páskami podle EU**

Jak vyplývá z předchozího textu, značení lihu se provádí pomocí kontrolních pásek, které vydá příslušný úřad při splnění podmínek, v Česku celní. V Evropské unii ale výslovná povinnost používat kontrolní pásy ke značení lihovin neexistuje. Směrnice Rady 2008/118/ES pouze v článku 39 připouští, že státy mají právo požadovat speciální značení zboží podléhající spotřební dani v okamžiku, kdy se zboží dostane do volné spotřeby. Členské státy jsou oprávněny podmínit povolení ke značení schválením příslušného orgánu. Možnost však musí být přístupná pro všechny bez rozdílu a nesmí omezovat volný obchod.

Například Chorvatsko ale také používá systém známek neboli kolků. Tuto povinnost stanovuje článek 64 Zákona o spotřebních daních (Zakon o trošarinama). Značení podléhá také všechny lihoviny, meziprodukty a ethylalkohol (až na výjimky uvedené v článku 64)

v balení od 0,25 l do 5 l, které jsou na území Chorvatska dovezené z jiného členského státu Unie a v Chorvatsku jsou puštěny do volného daňového oběhu.

Chorvatsko má stanoveny několik druhů známek podle toho, kde byl alkoholický nápoj vyroben. Výrobky vyrobené a puštěné do spotřeby v Chorvatsku jsou označeny písmenem D. Výrobky, které byly do země importovány či dodány z jiného členského státu, ale dostanou se v Chorvatsku do spotřeby se používá označení písmenem U. Za výdej známek je zodpovědné chorvatské ministerstvo financí.

Žádost o výdej známek k označení alkoholu se podává o celního úřadu. Žádost o nové známky se podává jednou měsíčně a měla by být odeslána do 5. dne v měsíci před měsícem, pro který se známky vydávají. Stejně jako v České republice musí být známka přelepena přes víčko obalu tak, aby jeho otevření došlo k poškození známky. Známky také není možné používat pro období, pro které nejsou určeny. Nevypotřebované známky se vrátí zpět celnímu úřadu.

Povinnost opatřit lahve nějakým druhem známky mají i jiné země EU. Může se však lišit minimální objem alkoholu nutný pro takové značení či jiné speciální podmínky. Narozdíl od tabákových výrobků ale značení alkoholu nemusí požadovat povinně všechny členské země.

### **3.4 Označování alkoholických nápojů**

V předchozí podkapitole byla shrnuta povinnost alkohol značit (angl. alcohol marking/stamping), v této kapitole bude popsána povinnost alkohol označovat (alcohol labelling). Tato povinnost ještě donedávna nebyla evropskými regulacemi nijak upravena a alkoholické nápoje nad 1,2 % tedy nemusely mít na obalu uvedeno složení, nutriční hodnoty a podobně.

V roce 2017 ale přijala Komise zprávu o povinném označování a na jejím základě vyzvala výrobce lihovin, aby přijali samoregulační návrh, který se vypořádá s tímto problémem. Pro výrobce alkoholu tedy přibyla další povinnost. Pozitivní ovšem je, že platí pro všechny členské státy a neměla by tedy být překážkou volného obchodu na vnitřním trhu.

Prodejci alkoholu se zavázali, že do konce roku 2022 provedou takové úpravy, aby vyhověli požadavkům jak zákazníků, tak Komisi. Dále přislíbili, že do března 2021 připraví zprávu, ve které zhodnotí implementaci tohoto požadavku. Opatření se mají týkat všech piv, ciderů, lihovin a vín vyráběných v Evropské unii.

O opatřeních byly informovány také mimounijní producenti, jelikož je pravděpodobné, že se na jejich dovoz budou vztahovat stejná pravidla. Třetím zemím ale nebylo přímo umožněné zúčastnit se na jednáních.

Informace, které by Komise ráda na obale viděla, jsou nutriční hodnoty při standardním měřítku 100 ml a složení nápoje (ingredience, ze kterých se vyrábí). Prodejci věří, že minimálně lihoviny jsou již dostatečně ošetřeny (například nařízením 110/2008) a zákazníci tak mají dostatečné množství možností dozvědět se o složení, výrobě a obsahu vyráběných lihovin. Podle nového plánu by se producenti rádi vyhnuli označování na etiketě a soustředili na modernější způsob sdílení potřebných informací. V záměru mají zpřístupnit informace zákazníkům například pomocí QR kódů na obalech. Zákazníci si tak budou moci rozkliknout odkaz o daném výrobku a nastudovat si o něm další detailní informace. Někteří výrobci ale chtějí upřednostnit tradiční formu označení, tedy informaci o hodnotách na etiketě výrobku.

Výrobci také soudí, že je nevhodné pro lihoviny používat klasický formát 100 ml pro uvádění požadovaných nutričních hodnot, jelikož 100 ml překračuje denní dávku lihovin, která ještě není zdraví škodlivá. Místo toho navrhuje, že by se jako měřítko měla použít 1 porce nápoje, která je stanovena jako 30 ml lihoviny, 100 ml vína a 250 ml piva.

Ke druhému závazku uvádění složení se producenti zavázali, že budou uvádět informace o složení, a to konkrétně o ochucovadlech a přídavcích, alergenech, zráních, dalších zpracovatelských pomůckách, sladidlech a podílu vody. I při označování těchto informací by se raději výrobci drželi strategie online aplikací a vyhnuli se tak označování na etiketách.

Bude tedy dále zajímavé sledovat, jak se výrobci se značením popasují. Co se týče výroby a obchodu s alkoholem je ovšem patrný jasný trend zpřísnování pravidel.

### **3.5 Harmonizace a výpočet spotřební daně**

Spotřební daně spadají do oblasti zájmu Evropské unie a jsou harmonizovány směrnicí 92/83 EHS. Aby mohl obchod s alkoholem na vnitřním trhu fungovat, směrnice stanovuje kategorizaci alkoholických nápojů, jejich zařazení a výpočet spotřební daně.

Přestože státům zůstává pravomoc určit si výši spotřební daně, jejich možnosti jsou vzhledem ke společné úpravě malé. Směrnice stanovuje, z čeho se spotřební daň vypočítá a jaké jsou její minimální sazby. Tím je v podstatě zabráněno výrobcům si konkurovat pouze na základě toho, že má jeden lepší daňové podmínky než druhý. Neméně důležitým cílem je sjednotit,

kde a za jakých podmínek bude spotřební daň zaplacená. To by mělo mít za důsledek omezení podvodů a neplacení spotřební daně.

### **3.5.1 Spotřební daň z piva**

Spotřební daň z piva se může vypočítat dvěma způsoby. Použít se mohou buď takzvané stupně plato nebo stupně skutečného obsahu alkoholu. Stupně plato vyjadřují podíl hmotnosti chmelového extraktu na 100 g piva. Může to znít složitě, ale nejde o nic jiného než o nám dobře známou stupňovitost piva, tedy desítka, dvanáctka a podobně. Jeden stupeň plato by měl odpovídat 0,4 % objemovým procentům alkoholu.

Minimální sazby jsou stanoveny Evropskou komisí a jsou dále rozděleny na standardní a snížené. Minimální stanovená standardní sazba při užití výpočtu per plato je 0,748 EUR na hektolitr/stupeň plato. Pokud se stát rozhodne daň vypočítávat ze skutečného obsahu alkoholu, potom činí minimální sazba 1,87 EUR na hektolitr/ stupeň alkoholu z hotového produktu.

Snížené sazby daně se mohou podle směrnice uplatňovat, pokud jde o pivo o malém obsahu alkoholu nepřekračujícím 2,8 % nebo pro malé nezávislé pivovary, které nepřekročí roční produkci 200 000 hl. Snížené sazby mohou mít několik pásem, podle toho, jak si je určí každá jednotlivá země, nesmí však být nižší než 50 % ze sazby základní. Mít snížené sazby přitom není povinné a je na zvážení každého státu, zda se k tomuto kroku rozhodne.

### **3.5.2 Spotřební daň z lihovin**

Spotřební daň z lihovin se stanovuje podle procent čistého alkoholu v hektolitru výrobku při teplotě 20 °C. Podle směrnice se spotřební daň z lihovin musí pohybovat mezi 550 a 1000 Eury za hektolitr čistého alkoholu.

Stejně jako u piva i u lihovin mohou být aplikovány sazby snížené. Důvodem může být například, že je výrobek v nižším pásmu z hlediska obsahu alkoholu, nebo ochrana tradičních regionů a podobně. Další kategorií snížené spotřební daně jsou potom malé likérky a destilérie. Pokud chtějí do takové kategorie spadat, nesmí ročně vyrobit více než 10 hl čistého lihu. Snížená sazba pak nesmí být menší než 50 % základní stejně jako tomu je u piva.

### **3.5.3 Spotřební daň z vína**

Do této kategorie spadá tiché a šumivé víno, kvašené nápoje a ostatní meziprodukty. Narozdíl od předchozích kategorií se spotřební daň vypočítává z hektolitrů hotového výrobku. Na všechny výrobky v dané kategorii musí být uplatněna stejná daňová sazba.

Směrnice stanovuje, že snížená sazba může být uplatněna pouze na výrobky s menším obsahem alkoholu než 8,5 %. Snížená sazba se dá použít také na meziprodukty, ale pouze jedna a za splnění následujících podmínek: Obsah alkoholu nepředstavuje více než 15 % a sazba nesmí být více než o 40 % nižší než základní a nesmí být nižší než základní sazba uplatňovaná na tiché víno a ostatní nešumivé kvašené nápoje.

Minimální sazba na tichá a šumivá vína je 0 EUR, tedy není stanovena žádná minimální sazba. I snížená sazba je proto v této kategorii 0 EUR. V České republice je spotřební daň nenulová pouze u šumivého vína, u tichého vína se žádná spotřební daň neplatí. Podobně jsou na tom i některé jiné státy. Spotřební daň z vína ale vybírá například Polsko nebo Velká Británie.

### **3.6 Další povinnosti spojené s dovozem alkoholu**

Jelikož je pivo považováno také za potravinu, musí se vývozce také registrovat u Státní zemědělské inspekce jako dovozce potravin. Protože ale v EU platí volný pohyb zboží, není třeba splňovat žádné další závazky kromě těch souvisejících s přepravou alkoholu. Obecně musí potraviny splňovat pouze požadavky na označování stanovené nařízením EU 1169/2011.

Řidič, který alkohol přes hranice převáží, může být samozřejmě také zastaven k celní kontrole. V různých státech mají kontroly na starost různé orgány. V České republice je to Celní správa, ale například na Slovensku byl tento úřad zrušen a kontroly provádí Finanční správa. Celní správa má celkem široké pravomoci. Má právo zastavit a zkontrolovat vozidlo a může kontrolovat i zavazadlový prostor. Jejich pravomoci se řídí Zákonem o celní správě 17/2012 Sb.

### **3.7 Predikce do budoucna**

Vzhledem k výši spotřebních daní je poměrně jasné, že příjem z jejich výběru tvoří velkou položku příjmu do státního rozpočtu zemí. Kupříkladu v České republice činila v roce 2017 podle Komise vybraná částka na spotřební dani z lihovin 7,34 mld. Korun. K tomu přibýly

další 4,63 mld za daň z piva a další částky ze šumivých vín a meziproduktů. Je tedy jasné, že příjem ze spotřební daně je pro státy důležitý a tento fakt dlouhodobě chrání alkoholový průmysl před tlaky na větší omezování.

Na druhou stranu ale alkohol nepřináší pouze příjmy, ale táhne s sebou také nemalé výdaje. Již v roce 2006 si nechala Evropská Unie vypracovat zprávu hodnotící vlivy alkoholu na obyvatelstvo Unie, které se podle jednoho z tvůrců říká Andersonova zpráva. Podle této zprávy činily v Evropě náklady alkoholu související se zdravím, ztráty na životech a kriminalitou ročně 270 mld EUR. S alkoholem souvisí vyšší kriminalita hlavně co se týče násilností a rvaček, zvyšuje riziko onemocnění, stojí za stovkami tisíc úmrtí ročně, ať už v souvislosti se sebevraždami, dopravními nehodami nebo s rakovinou.

Již v této zprávě je proto zmíněno, že největší vliv na politiku spotřeby alkoholu má obchodní právo Evropské unie. Dá se proto předpokládat, že v oblasti obchodování s alkoholem bude v Unii docházet k dalším regulacím. Již v minulosti se Unie zabývala otázkou marketingu a propagací alkoholu a učinila několik opatření, například co se týká reklamy na alkoholické nápoje. EU také vydala akční plán na snížení škod působených alkoholem v období 2012-2020, který si kladl za cíl snížit konzumaci čistého lihu v dospělé populaci o 5 %. Podle studie světové zdravotnické organizace je alkohol 3. nejčastější příčinou předčasných úmrtí ve světě, a to hned po nízké porodní váze a nechráněném sexu.

Světová zdravotnická organizace zahrnuje do svého seznamu doporučení také snížení dostupnosti alkoholu a je velkým kritikem jeho prodeje za nízké ceny. Z tohoto důvodu lze předpokládat, že se mohou Unie či samotné státy snažit v budoucnu tlačit na zvýšení ceny alkoholu. Nejvýhodnějším způsobem, jak toho dosáhnout, je zvýšení spotřebních daní, jelikož by to přineslo další příjmy do státního rozpočtu. Dále se také dají očekávat větší požadavky na označení a kontrolu výroby alkoholu (jako se děje už nyní) a nebo jeho prodeje. Do úvahy připadá povolení k prodeji pouze na základě licencí přidělených státem, což by mělo za následek velké snížení počtu subjektů, kteří s alkoholem obchodují.

Z trendů posledních let vyplývá, že spotřeba alkoholu by měla spíše klesat a administrativní a technická náročnost obchodu s ním narůstat. Pro obchodníky je proto dobré se na tento trend připravit a zahrnout jej do svých plánů a propočtů. Je však nutné říci, že podobná opatření se většinou týkají hlavně lihovin, které jsou vzhledem ke svému obsahu alkoholu nejškodlivější, a pivo a víno zůstává relativně stranou.

## **4 Praktická část – překážky a poplatky při dovozu piva do Chorvatska**

Podnikatel si otevřel provoz v Chorvatsku a čepuje zde místním i turistům české pivo. V této kapitole bude popsáno, co všechno musí splnit a vyřídit, než se do této vysněné fáze dostane, s jakými musí počítat poplatky a jaké jsou vlastně celkové náklady na dovoz českého piva do Chorvatska při objemech standardní restaurace. Jako příklad bude počítáno s pivem jednoho z našich větších pivovarů typu Plzeňský Prazdroj, konkrétně značkou Radegast, která pod něj spadá, protože je to pivo obecně velmi oblíbené. Průměrná spotřeba se odvíjí podle středně velké úspěšné restaurace v Česku, a to bude 2500 l (tedy 50 standardních sudů) za měsíc, což je 600 sudů za rok. Pivovar Radegast si stanovuje cenu 1510 Kč za pivo zakoupené přímo z pivovaru bez DPH. Stanovme si také kurz HRK/CZK na 3.5.

### **4.1 Je třeba platit clo?**

Chorvatsko přistoupilo v k EU v červenci 2013. Od té doby tedy platí stejně jako u všech dalších členů na jeho území volnost pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu. V současné době je sice jako jediná členská země v tzv. přechodném období, to ale nijak nenarušuje volný pohyb zboží nebo svobodu cestovat.

Jako pro všechny členské státy, tak i pro Chorvatsko tedy platí absolutní zákaz uvalování cel nebo opatření s podobnými účinky jako clo. Pokud se tedy bavíme o dovozu piva z České republiky, Chorvatská strana na tento produkt nemůže aplikovat žádné clo ani kvóty. Tato opatření jsou možná jen v případě, že by se jednalo podle článku 36 SFEU o ochranu zdraví či života lidí.

Problémy by neměly vzhledem k zásadě vzájemného uznávání způsobovat ani rozdílné technické předpisy. Zboží podléhající spotřební dani je navíc harmonizováno evropskou směrnicí, a tak jsou požadavky na obsah alkoholu, složení nebo označení velmi podobné. Pokud se nevyskytne nějaký skandál týkající se českého piva, mělo by jeho dodání do Chorvatska být bezproblémové.

Na Chorvatských hranicích je stále nutné počítat s celními a pasovými kontrolami, jelikož Chorvatsko stále není členem schengenského prostoru a není znám ani termín, kdy se k němu připojí.

## **4.2 Kde založit firmu**

Nejprve je nutné si rozmyslet, kde vůbec firmu založit a kde tedy platit daně. Pokud bude podnikatel provozovat restauraci v Chorvatsku, je jasné, že musí jít o chorvatský provoz. Co se týče dovozu piva, potom je ale otázkou, zda se vyplatí mít ještě další firmu například v České republice, když od se právě odsud bude dovážet pivo.

Založení firmy v České republice ale prakticky nedává žádný ekonomický smysl, protože pivo se zde bude jen nakupovat a prodávat se bude výhradně v Chorvatsku. V Česku tedy nebude vytvořen žádný zisk, a tudíž ani žádná daňová povinnost. Pivo se navíc bude dovážet pouze do jednoho státu a tím je Chorvatsko. Nejrozmumnější se tedy jeví založení chorvatské firmy.

## **4.3 Založení podnikání a provoz restaurace v Chorvatsku**

Stejně jako v České republice je i v Chorvatsku možnost otevřít restauraci jako živnostník anebo jako společnost s ručením omezeným. Většina restaurací volí právě druhou možnost. V Chorvatsku existují 2 typy společností s ručením omezeným.

První z nich je klasická varianta, která se nazývá d.o.o. (Društvo s ograničenom odgovornošć). D.o.o. může být vlastněna jedním nebo více majiteli. U tohoto typu společnosti je zapotřebí vcelku vysoký minimální vklad, který je stanoven na 20 000 HRK. Pokud někdo nemá tak vysoký kapitál na počátku k dispozici, je zde ještě možnost založit takzvané J.D.O.O. Jde v podstatě o stejnou společnost s ručením omezením jako D.o.o., ale minimální vklad je snížen na 10 HRK. To má samozřejmě ale svou podmínku a tou je, že se v určitém období (většinou 90 dnů) musí dosáhnout tržeb minimálně 20 000 HRK. To se dokazuje speciálním auditem, jež je nutné také zaplatit.

Pro účely této kapitoly bude k dalšímu popisu vybrána společnost s ručením omezeným, tedy D.o.o. Tato forma podnikání má totiž několik výhod. Hlavní výhodou je ručení. Zatímco jako živnostník (v Chorvatsku T.O. - trgovački obrt) ručí člověk celým svým majetkem, v D.o.o. ručí pouze majetkem společnosti. Společnost s ručením omezeným také působí seriózněji jak na zákazníky, tak na úvěrové společnosti, a to právě hlavně kvůli vyššímu startovnímu kapitálu. Nevýhodou je naopak to, že jako živnostníkovi zůstávají veškeré zisky automaticky, kdežto v D.o.o. je musí rozdělit ve formě dividend a sám si může vyplácet pouze mzdu.



### **4.3.1 Nutné pro provoz restaurace**

Aby mohl člověk provozovat restauraci v Chorvatsku, musí stejně jako v Česku splnit určité podmínky. Při zvolené formě společnosti D.o.o. sice není nutné pro založení firmy mít výuční list nebo maturitu v oboru, ale je nutné mít zodpovědnou osobu, která příslušné vzdělání má. Chorvatská D.o.o také musí mít povinně účetního. K provozování restaurace je nutné splňovat také určité technické normy například na elektroinstalace, odhlučnění nebo dostatečnou ventilaci. Normy dále zahrnují povinné místnosti a pracovní plochy, skladování jídla, ventilace atd. Stejně jako v České republice je normou upraven také minimální počet toalet podle kapacity restaurace.

Stejně jako u nás i v Chorvatsku je povinná elektronická evidence tržeb. Provozovatel restaurace proto musí mít k dispozici zařízení vybavené programem, který je schopen tržby evidovat. Chorvatsko čelilo v minulosti velkým problémům úniku daní, a proto se rozhodlo pro tento krok ještě o několik let dříve než Česká republika. Kontroly v tomto směru probíhají docela často a za porušení hrozí velké pokuty nebo uzavření provozu na několik dní, případně napořád.

### **4.3.2 Jiné překážky při založení firmy**

Jelikož je Chorvatsko členem Evropské Unie, muselo se přizpůsobit podmínkám a zásadám, které v Unii platí. Znamená to, že zde platí 4 svobody – volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu. Do nich patří také možnost v jiné členské zemi podnikat, pakliže jsou splněny všechny dané podmínky. Ty nesmí být nijak diskriminační, aby se volný pohyb nenarušil. V tomto ohledu tedy na založení podniku v Chorvatsku není nic problematického.

Problém ovšem může nastat, když se podnikatel pro takový krok skutečně rozhodne a setká se s tím, jak to funguje v reálu. Prvním problémem může být už jazyk. Založení firmy vyžaduje, aby byl její majitel schopný komunikovat s místními úřady a byl znalý chorvatských zákonů. K tomu je nutná znalost chorvatského jazyka nebo alespoň pomoc někoho, kdo se v prostředí orientuje. Pokud podnikatel nedisponuje ani znalostí jazyka ani chorvatskými známými, může se také obrátit na některou společnost, která se založením firmy za poplatek pomůže.

Podle Czech Trade (české agentury pro podporu exportu) jsou dalšími překážkami v podnikání hlavně přebujelá byrokracie, netransparentnost nebo stále přetrvávající úplatkářská kultura. Tyto věci opět znesnadňují jak vstup na trh, tak samotné podnikání. Pokud jde o korupci, ta může znamenat definitivní stopku v plánech, jelikož se mnohdy dá o

věci jednat pouze pod podmínkou nějaké finanční pobídky. Jelikož jde o věc nelegální, dá se těžko vyčíslit, kolik nákladů navíc by bylo nutno vynaložit, nehledě na morální aspekt celé věci.

Chorvatsko je poměrně nechvalně známé také špatnou platební morálkou domácích firem. Závazky zde bývají často sjednávány se splatností 90 dní, ale i tato lhůta bývá často překračována. Je proto dobré se vyzbrojit dobrými smlouvami, kvalitními právníky, známými a podobně.

Celkově se dá říci, že ač se země snaží přilákat nové investory a přivést tak více peněz a práce, tato snaha není úplně efektivní. Překážky tvoří hlavně samotní obyvatelé. Ať už to jsou úředníci pracující na úřadech samosprávných celků, samotní podnikatelé nebo například majitelé budov či pozemků. Ač jsou chorvatské zákony již na úrovni evropských, reálně zde není stejně snadné podnikat jako v například v některých západních zemích.

## **4.4 Registrace a placení spotřební daně**

### **4.4.1 Registrace**

S členstvím v Unii v roce 2013 převzalo Chorvatsko také pravidla EU pro placení spotřebních daní a vstoupilo do systému EMCS, což je elektronický systém pro sledování výrobků podléhajících spotřební dani. Jeho zavedení pomohlo zjednodušit pohyb zboží v režimu podmíněného osvobození od daně. To znamená, že obecná pravidla a podmínky dovozu zboží v režimu podmíněného osvobození od daně jsou společné pro všechny členy a řídí se směrnicí 2008/118/ES.

Pokud chce právnická či fyzická osoba dovážet alkohol do země, musí se registrovat u správce daně, který vydává povolení do systému EMCS. V případě Chorvatska je správcem spotřební daně Carina, která spadá pod chorvatské ministerstvo financí. Pro odvody daní z příjmu se dále musí zaregistrovat na finanční správu Fina. Jelikož je EMCS systém společný, průběh dodání piva se bude řídit stejnými pravidly jako do České republiky.

Do vzniku povinnosti daň přiznat se podnikatel musí také registrovat jako plátce spotřební daně, to znamená opět u úřadu Carina. Povinnost daň přiznat vzniká v momentě uvedení zboží do volného daňového oběhu. Pokud bylo zboží přepravováno v režimu podmíněného osvobození od daně, je uvedeno do volného daňového oběhu v našem modelovém případě prodejem zákazníkovi v Chorvatsku. Pokud nebylo pivo přepravováno v režimu podmíněného

osvobození od daně, musí se ale stejně po dovozu do země přiznat a je třeba zaplatit spotřební daň podruhé.

#### **4.4.2 Režim podmíněného osvobození od daně**

Pojďme si nyní uvést, jaké překážky čekají na obchodníka, který se rozhodne pivo do Chorvatska dodat v režimu podmíněného osvobození od daně, jaké dokumenty si k tomu musí opatřit a o kolik zaplatí navíc.

Kromě registrace musí podnikatel u správce daně Carina požádat také o povolení přijímat zboží v rámci režimu podmíněného osvobození od daně nebo přijímat zboží do daňového skladu. Poté, co obdrží potřebná povolení, může se dohodnout s pivovarem v České republice na nákupu piva bez spotřební daně. K tomu, aby mu pivovar pivo bez spotřební daně prodal, potřebuje mít záruky, že daň bude v budoucnu odvedena.

Proto se kupující při nákupu musí prokázat dokladem e-AD, ve kterém je zapsáno číslo SEED přidělené správcem daně. Oba účastníci obchodu musí disponovat také potvrzením o velikosti pivovaru, které vystaví samotný pivovar. Zákazník pivo nakoupí, nemusí platit spotřební daň a nechá si jej dovézt. Dokladem e-AD musí vybavit také dopravce. V případě, že by byl při cestě podroben celní kontrole, se jím musí prokázat, jinak by mu mohla být spotřební daň dodatečně vyměřena. Doklad je tedy jakýmsi potvrzením toho, že je zboží přepravováno v režimu podmíněného osvobození od daně.

Zboží je dovezeno do Chorvatska, kde je buď uskladněno do daňového skladu nebo uvedeno do volného daňového oběhu. Z daňového skladu jej může náš podnikatel poté vyskladnit a prodat zákazníkům. V tu chvíli mu vznikne povinnost přiznat daň a následně ji zaplatit. Spotřební daň se vypočítává podle sazeb státu, ve kterém zboží končí svou přepravu, a tím je v našem případě Chorvatsko.

Spotřební daň zaplacenou při nákupu piva je možné si nárokovat ještě druhým způsobem. Ten je ale více složitý a prodejci na něj neradi přistupují vzhledem k tomu, že jim přidává další starosti. Tato varianta se proto jeví jako nejméně vhodná. Potřebný je zde doklad SAD. Tento průvodní doklad si nechá zákazník vyplnit od pivovaru a jsou v něm uvedeny informace o zboží, prodejci, kupujícím a dopravci. Pivo obchodník normálně doveze do Chorvatska, kde přizná a zaplatí spotřební daň. Po zaplacení si od správce daně nechá vystavit doklad o zaplacení spotřební daně. Zde to ale začíná být složité, jelikož doklad musí poslat prodejci,

který si sám musí zažádat o vrácení spotřební daně a na základě toho může zákazníkovi spotřební daň vrátit.

#### **4.4.3 Spotřební daň z piva v Chorvatsku**

Placení spotřební daně v Chorvatsku je upraveno v Chorvatském zákoně o spotřební dani (zakon o trošarinama 106/18). Po vstupu do EU muselo Chorvatsko svou spotřební daň harmonizovat, aby nevybočovala z evropských standardů a výše daně nepřekračovala ani nebyla menší, než je uvedeno ve Směrnici 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů. V této směrnici jsou také určeny 2 způsoby, z čeho lze spotřební daň vypočítat. Může to být buď podle obsahu skutečného obsahu alkoholu na hektolitr anebo počet hektolitrů/stupňů Plato. Stupně Plato vyjadřují podíl chmelového extraktu ve 100 g piva. Je to tedy systém, který dobře známe u našich piv jako stupňovitost piva.

Chorvatsko počítá daň prvním způsobem, tedy podle síly piva (skutečného obsahu alkoholu) a sazba spotřební daně z piva činí 40 HRK na 1 % procento alkoholu obsažené v hektolitru vyrobeného piva. V novém zákoně o spotřební dani nemá Chorvatsko, narozdíl od nás, stanovenou žádnou sníženou sazbu pro menší pivovary. Ve snížené sazbě jsou pouze piva s obsahem alkoholu nižším než 2,8 %.

#### **4.4.4 Výpočet spotřební daně**

Dovážené pivo je našim případem je Radegast 10 °, které má obsah alkoholu 4 %. V České republice je možné pivo koupit od pivovaru za 1510 Kč za 50l sud. Cena je bez DPH, avšak již se spotřební daní. Celkové množství, které bude do Chorvatska dovezeno, je 30 000 litrů piva, tedy 300 hl.

Pokud by chtěl náš podnikatel co nejvíce ušetřit, koupil by v souladu s dříve uvedenými předpisy pivo bez spotřební daně. 1510 Kč za sud je cena již se spotřební daní. Od této ceny je proto spotřební daň třeba odpočítat.

#### **Česká republika**

V České republice se vypočítává spotřební daň narozdíl od Chorvatska podle obsahu chmelového extraktu. Pivovar Radegast sice odmítl uvést přesnou produkci piva, nicméně z veřejných článků je možné se dočíst, že se pohybuje kolem milionu hektolitrů ročně. To ho

s přehledem řadí do poslední skupiny největších pivovarů s produkcí nad 200 000 hl ročně a také s největší spotřební daní 32 Kč za hl/plato. Zdanění jednoho litru 10° piva se tedy vypočítá jako 32 Kč: 100 x 10 a vyjde nám částka 3,2 koruny. Z 50l sudu tím pádem tvoří spotřební daň 160 korun, a sud je tedy možno nakoupit za 1350 Kč. V celém objemu ročního vývozu 30 000 litrů je možné ušetřit na spotřební dani placené v Česku 96 000 Kč.

	Kč	HRK
Cena 50l sudu piva Radegeast v pivovaru bez DPH	1 510,0	431,4
Spotřební daň v ČR 32 Kč/hl/plato	160,0	45,7
Cena 50l sudu bez spotřební daně	<b>1 350,0</b>	<b>385,7</b>
Spotřební daň za 30 000 l celkem	<b>96 000,0</b>	<b>27 428,6</b>

Obr. 3

### Chorvatsko

Jak už víme, v Chorvatsku má spotřební daň výši nezávislou na velikosti pivovaru a to 40 HRK/procento alkoholu/hl. Desetistupňový Radegeast má objem alkoholu rovná 4 procenta. Spotřební daň z jednoho litru pak lze vypočítat jako 40 HRK: 100 x 4, což se rovná 1.6 HRK. Při dovozu 30 000 litrů piva ročně se chorvatskému celnímu úřadu musí celkem odvést 48000 HRK, což je při stanoveném kurzu 3.5 168 000 Kč. Z výsledku je dobře patrné, že chorvatská spotřební daň je reálně vyšší než česká. Za jeden dovezený 50l sud musí podnikatel zaplatit 80 HRK, tudíž 280 Kč. Pokud tedy do ceny nepočítáme DPH, vzhledem k tomu, že si jej podnikatel, pokud je plátcem DPH, může odečíst a vezmeme v potaz, že v České republice koupí sud piva bez spotřební daně za 1350 Kč, potom ho stejný sud po zaplacení daňové povinnosti v Chorvatsku vyjde na 1630 Kč. Počet 600 sudů analogicky bude celkově stát 978 000 Kč.

	Kč	HRK
Cena 50l sudu piva Radegeast v pivovaru bez DPH a spotřební daně	1 350,0	385,7
Spotřební daň v HR 40 HRK/hl/1 % alkoholu	280,0	80,0
Cena 50l sudu včetně chorvatské spotř. Daně	<b>1 630,0</b>	<b>465,7</b>
Spotřební daň za 30 000 l celkem	<b>168 000,0</b>	<b>48 000,0</b>
Konečná cena 600 ks 50l sudů piva	<b>978 000,0</b>	<b>279 428,6</b>

Obr. 4

#### 4.4.5 Celkový rozdíl a úspora

Pojďme si celý proces placení spotřební daně při dodání do jiného členského státu ještě jednou zopakovat a tím se přesvědčit, s jakými náklady navíc musí podnikatel počítat, než se rozhodne pivo do Chorvatska dovézt.

Na začátku, než se rozhodne, má dvě možnosti, jak problém spotřební daně vyřešit. Buďto může využít legální cestu, jak zamezit dvojímu zdanění, a daň zaplatit pouze ve státě určení anebo se rozhodne ušetřit papírování, vyřizování a možná také komplikované jednání s pivovarem a pivo nakoupí v Česku již ve volném daňovém oběhu se spotřební daní zahrnutou v ceně a následně po dopravení do Chorvatska bude muset zaplatit spotřební daň podruhé podle chorvatských sazeb.

Pokud se rozhodne pro první variantu, koupit pivo bez české spotřební daně, musí pivovaru dodat příslušné doklady, aby mu pivovar mohl sudy bez daně prodat. Podnikatel musí být zaregistrovaný u Chorvatského správce daně, který mu umožní vstup do systému EMCS a přidělí identifikační číslo SEED, které se vyplní do dokladu e-AD, který právě potřebuje zmiňovaný pivovar. Pokud je vše toto vyřízeno, podnikatel může v našem příkladu ušetřit na české spotřební dani 96 000 Kč.

Po dovezení piva do Chorvatska mu ovšem nastává povinnost dovezené zboží ohlásit opět u správce spotřební daně. V Chorvatsku je mu podle místní sazby vyměřena daňová povinnost ve výši 168 000 Kč, což je mnohem více než v České republice.

Pokud by se rozhodl, že se zmíněnými formalitami nechce zabývat například z důvodu, že roční objem dovezeného piva nebude zas tak velký, nebo mu nebylo povoleno přijímat výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, může pivo koupit přímo se spotřební daní. Tím by mu však nijak neodpadla povinnost daň opět přiznat a zaplatit v Chorvatsku, a proto by za celkové množství 30 000 l dovezeného piva ročně zaplatil pouze na spotřební dani 168 000 v Chorvatsku a 96 000 v Česku, dohromady tedy 264 000 Kč. Pokud k již dříve spočtené částce za dovezené pivo přičteme ještě českou spotřební daň 96 000, celková cena vyjde na 1 074 000 Kč. Spotřební daň 264 000 by v tomto případě tvořila zaokrouhleně **24,6 %** celkové ceny, přičemž v prvním případě dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně by to bylo **17,2 %**.

## 4.5 Placení DPH

Při založení firmy je také nutné stanovit, zda bude firma plátcem DPH nebo se jím stane až po tom, co překročí zákonem stanovený limit. Podle toho, zda se stane plátcem či neplátcem se odvíjejí další pravidla a různé výhody. V České republice je limit stanoven na 1 000 000 Kč. Tedy pokud živnostník či firma dosáhne většího obrátu než 1 000 000, potom se musí stát plátcem DPH. V Chorvatsku je to 300 000 HRK. Pokud podnikatel tuto částku nepřekročí, může se i tak stát plátcem DPH a to dobrovolným.

Nedá se říci, jestli je jednoznačně výhodnější plátcem DPH být nebo nebýt. Záleží na několika faktorech. Jednou z důležitých věcí například je, zda jsou zákazníci také plátcem DPH. Pokud by nebyli, potom by i pro podnikatele bylo výhodnější nebýt plátcem. Zákazníkům by totiž mohl účtovat zboží bez DPH, zatímco v opačném případě by jim ho musel účtovat s DPH a zákazníci by neměli žádnou možnost si jej odečíst.

Pro podnikatele konkrétně v tomto případě by bylo výhodné být plátcem DPH jako pro zákazníka, tedy když by nakupoval pivo od pivovaru. Zmiňované pivovary totiž zcela jistě plátcem DPH jsou a zboží tedy budou s DPH účtovat. Pokud bude podnikatel také plátcem DPH, může si tak daň za nakoupené zboží odečítat.

### 4.5.1 České DPH

V České republice jsou 3 sazby DPH. Základní, první snížená a druhá snížená. Základní sazba je nyní na 21 %. První snížená sazba je 15 % a druhá snížená sazba je 10 %. Patnáctiprocentní snížená sazba se uplatňuje například na potraviny, teplo nebo ubytovací a stravovací služby, prodávání nápojů, restaurační a cateringové služby.

Logicky tedy vniká otázka, jestli by do snížené sazby nemohlo spadat i pivo. Za stravovací služby se DPH snížila v roce 2016, aby vláda restaurátorům vynahradila dodatečné náklady, které způsobil přechod na elektronickou evidenci tržeb. V plánu bylo tento také snížit daň z čepovaného piva, jenže to se nestalo a vypadá, že se ani nestane. DPH z piva tedy činí v České republice 21 %.

Zdaňovací období pro daň z přidané hodnoty u nás závisí na velikosti obrátu. Pokud je obrat méně než 10 miliónů korun, je zdaňovacím obdobím čtvrtletí. Pokud obrat 10 miliónů přesáhne, je třeba podávat daňové přiznání každý měsíc. Přiznání se přitom podává do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.

#### 4.5.2 Chorvatské DPH

Chorvatsko se stalo členem EU relativně nedávno a z toho vyplývá, že jejich systém DPH za poslední léta prošel velkými změnami. Chorvaté museli při přeshraničních obchodech přijmout způsob účtování daně reverse-charge, který je obvyklý v Unii a je popsán v předcházejících kapitolách.

Standardní sazba DPH v Chorvatsku je 25 %. Země má stejně jako Česká republika 2 snížené sazby. První z nich je 13 % a druhá 5 %. Pro účely piva jsou důležité hlavně základní sazba a první snížená sazba. Situace se totiž hodně měnila a při studování chorvatských sazeb může leckoho zmást.

V současné době platí na pivo v Chorvatsku základní sazba, tedy 25 %. Pro rok 2019 se ale zvažuje jeho snížení o 1 % na 24 %. Ještě před několika lety bylo možné pivo prodávat v restauracích a jiných stravovacích zařízeních se sníženou sazbou 13 %. Tato výhoda ale vzala za své a pivo je nyní prodáváno všude s jednotnou sazbou 25 %.

K tomu je ale třeba připočítat ještě 3 % tzv. PP (posebni porez neboli mimořádná daň). Tato mimořádná daň se v Chorvatsku používá na kávu a nealkoholické nápoje a také na pivo a víno a její výše závisí na městu či obci. Maximální výše může být 3 %, ale například v hlavním městě Záhřebu je to jen 2 %. Také výpočet této daně je poměrně zajímavý. Základ daně tvoří cena nápoje bez DPH. Sazba se poté přepočte podle toho, zda je prodejce plátce či neplátce DPH a nakonec přičte k ceně.

Výpočet reálné daně z přidané hodnoty při sazbě 25 % a PP 3 % se potom provádí podle následujícího vzorce:

$$DPH = \frac{100 \times 25}{100 + 25 + 3} = 19,53 \%$$

Stejný vzorec pouze se sazbou PP se použije pro výpočet daně z konzumace:

$$DPH = \frac{100 \times 3}{100 + 25 + 3} = 2,34 \%$$

Pokud se tyto sazby vynásobí cenou výrobku na účtence, vyjde jako výsledek částka DPH a PP.



Chorvaté také rozlišují mezi povinnostmi přiznat DPH měsíčně nebo čtvrtletně. Limit, přes který je nutné se dostat pro měsíční přiznávání daně je 800 000 HRK nebo obchodovat se subjekty jiných členských zemí EU. Lhůta, do které lze daň přiznat, je o pár dní kratší než v České republice. V Chorvatsku je nutno podat přiznání k DPH do 20. dne v měsíce následujícím po zdaňovacím období.

#### 4.5.3 DPH konkrétně

V našem konkrétním případě podnikatel plánuje nakoupit a prodat za rok 600 sudů, tedy 30 000 litrů piva. Po jednoduchém výpočtu, když by se cena prodeje piva nastavila na konkurenceschopných 17 HRK, by situace vypadala takto:

Náklady				
zboží	množství (v litrech)	cena za jednotku	měna	
pivo sud 50 l	30 000	32,6	kč	
	celkem za rok	978 000		
Tržby				
zboží	množství (v litrech)	cena za jednotku		
pivo sud 50 l	30000	34	HRK	
	Celkem za rok	1020000	v Kč	3570000

Obr. 5

Na výpočtu je vidět, že jen samotné tržby z prodeje piva přesahují částku 300 000 kuna, která je limitem pro povinnost stát se plátcem DPH. Pro tuto firmu bude výhodné stát se plátcem hned od začátku, jelikož si může odečíst DPH, které zaplatí na vstupu a při prodeji zaplatí DPH zákazníci. Těmi jsou v tomto případě běžní konzumenti jako výletníci nebo turisté. Pokud by se firma první rok rozhodla nebýt plátcem DPH, potom by odvedl DPH český dodavatel podle českých sazeb a sumu by připočetl na faktuře k celkové ceně. Chorvatský odběratel by tím pádem daň zaplatil, ale nemohl by si ji odečíst. Když připočteme k celkové roční částce za pivo v České republice 810 000 Kč (1350 Kč za sud) ještě DPH 21 %, firma by musela zaplatit navíc 170 100 Kč.

#### 4.5.4 Způsob účtování DPH

Jak bylo zmíněno v předcházející kapitole, při účtování DPH v zahraničním obchodě se využívá speciálního mechanismu, aby mohlo být dodání do jiného členského státu osvobozeno od DPH a kupující tak ušetřil na dani v případě, že by v zemi pořízení nebyl registrován jako plátce. Jedná se o takzvaný mechanismus přenesené daňové povinnosti neboli reverse-charge.

V našem modelovém případě nakupujeme pivo z pivovaru, který je plátce DPH a odběratel je právnickou osobu, která je rovněž plátcem DPH. Pivovar má sídlo v České republice a naše právnická osoba je D.o.o. v Chorvatsku. Normálně by DPH naúčtoval pivovar české firmě na fakturu a ta by si jej následně odečetla. Jelikož je ale odběratel z Chorvatska, tak uplatní režim reverse-charge. Pivovar na fakturu uvede, že daň odvede zákazník spolu s odkazem na zákon, podle kterého dodavatel uplatňuje režim reverse-charge. Ta se vypočítá podle země, kde dodání končí a tou je Chorvatsko. Sazba DPH z piva v Chorvatsku činí 25 %. Pro zjednodušení tedy vezměme, že by se celá roční spotřeba restaurace dovezla najednou. To je sice nemožné kvůli trvanlivosti sudového piva, ale postačující pro výpočet toho, na kolik vyjde export piva do Chorvatska navíc nebo pro ukázkou zaúčtování DPH.

50litrový sud piva Radegast 10 ° lze v pivovaru koupit za cenu 1350 Kč bez DPH a spotřební daně. Při připočtení chorvatské spotřební daně tedy bude jeho cena 1630, což je při množství 600 kusů 978 000 Kč. Chorvatské D.o.o. tedy při obdržení piva vzniká dluh na DPH ve výši  $978\,000 \times 0,25 = 244\,500$  Kč, což je při kurzu 3.5 69 857 HRK. Ve stejné době si v rámci stejné operace ale firma odečte plnou sumu DPH ve výši 69 857 HRK a celkový dluh tak bude činit **0 HRK**.

V českém podvojném účetnictví by operace vypadala následovně:

položka	účet		kč	
	MD	D	MD	D
pivo v 50 l sudech 600 ks = 978 000 Kč	131	321	978 000	978 000
<b>DPH = 69 857 HRK</b>				
Samovyměření DPH - odpočet	343.1	349	69 857	69 857
Samovyměření DPH - povinnost	349	343.2	69 857	69 857

343.1 odpočet DPH

343.2 odvod DPH

349 pomocný účet DPH

Obr. 6

V Chorvatském účetnictví potom bude vypadat takto:

položka	účet		kč	
	MD	D	MD	D
pivo v 50 l sudech 600 ks = 978 000 Kč <b>DPH = 36 326 HRK</b>	300	221	978 000	978 000
Samovyměření DPH - odpočet	140	xxx	69 857	69 857
Samovyměření DPH - povinnost	xxx	240	69 857	69 857

140 Value added tax

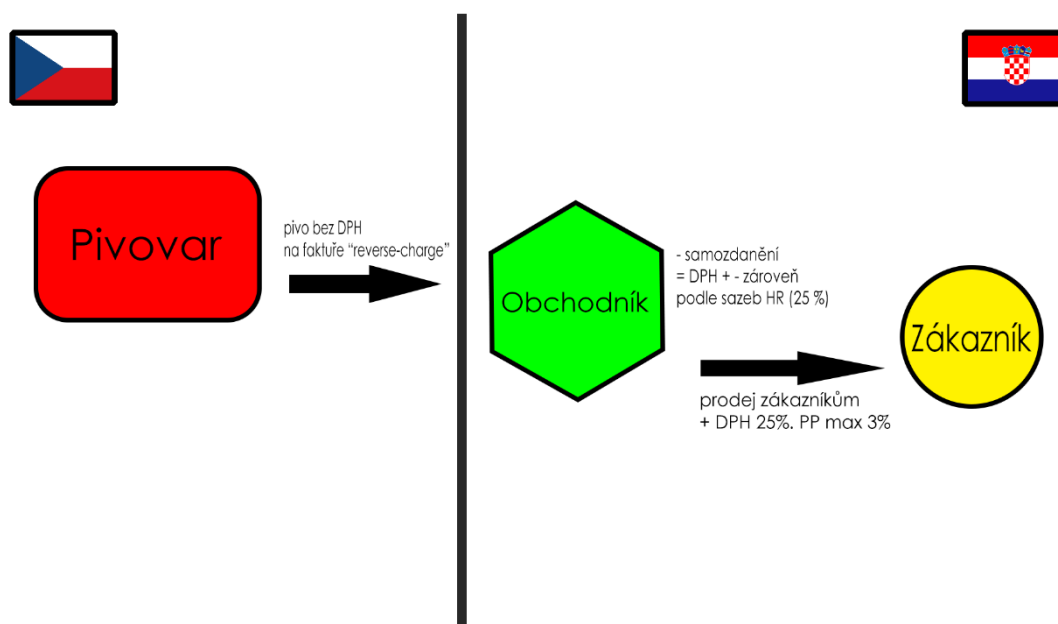
240 Liabilities for value added taxes

300 Payables purchase price

221 foreign trade payables

Obr. 7

Celé schéma toků DPH při přeshraničním obchodě vypadá následovně:



Obr. 8

#### 4.5.5 Zamezení podvodů

Nákup bez DPH do zahraničí má výhodu v podobě úspory na dani, ale pro obě strany znamená větší komplikace, a hlavně prodejce si musí dávat dobrý pozor, aby kupující DPH

skutečně zaplatil. Proto je pro něj dobré si kupujícího pořádně prověřit a případně po něm požadovat i některé dokumenty navíc. Pokud by totiž DPH nebylo zaplacené nikde, dluh by se mohl vymáhat po prodávajícím, jelikož neučinil nezbytně nutné kroky, aby si spolehlivost kupujícího prověřil.

Zdali je kupující osobou registrovanou k dani v zemi dodání se dá zjistit pomocí mezinárodního systému VIES. Pokud by dodání zboží uskutečňoval sám dodavatel, potom může celkem snadno prokázat, že zboží do zahraničí prodal. Pokud si ale dopravu zajišťuje zákazník, situace se komplikuje. Prodejce by měl v tomto případě požádat alespoň o prohlášení, že bylo zboží přepraveno do jiného členského státu. Jako důkaz lze ale použít také doklad o přepravě nebo dodací list. Legální problém by mohl nastat taky v případě, že by zboží do země dovezl dopravce objednaný jinou stranou. Podle paragraphu 64 odst. 1 ZDPH musí být přeprava zboží uskutečněna kupujícím, prodávajícím nebo jimi pověřenou třetí osobou. Pokud by měl ale kupující záměr zboží dále prodat zákazníkovi v ještě jiném státě, a tento zákazník by si rovnou zaplatil tuto dopravu od původního prodávajícího, zboží by od DPH osvobozeno být nesmělo. Tato poslední situace ale netýká našeho modelového příkladu, jelikož bude zboží dopraveno z České republiky přímo zákazníkovi v Chorvatsku.

#### **4.6 Problém směnných kurzů**

Problém měnových kurzů sice nespadá přímo do oblasti práva, ale bude dobré si ho zde také zařadit, jelikož ho musí řešit v podstatě každý podnikatel, který se rozhodne nějakým způsobem obchodovat se zemí, která platí jinou měnou. Ve finále tedy může pohyb kurzů znamenat celkem velkou překážku a další náklady, se kterými se v rozpočtu nepočítalo.

S problémem kurzu je nutné počítat například také v otázce DPH. Jelikož se sazby a podmínky řídí podle státu, do kterého se zboží kupuje, musí se částka v českých korunách, kterou obchodník zaplatí za nákup piva, přepočíst pro daňové účely na měnu domácí, tedy Chorvatské kuny. Pro přepočet se dá využít kurzu národní banky, kurzu Evropské banky případně stanoveného pevného kurzu. Vzhledem k možnosti volby je možné, že by DPH za stejnou korunovou částku vycházelo jinak.

Jelikož mají oba státy, které v modelovém obchodu hrají roli, svou vlastní měnu, problém může nastat v přepočtu z jedné měny na druhou a s pohybem směnných kurzů. Kurzové riziko je jedno ze základních rizik, které může podnikatele potkat, přičemž problém nastane, pokud je nucen účastník obchodu vydat více, než kolik předpokládal, anebo pokud inkasuje méně,

než kolik očekával. Při směně jedné jednotky jedné měny za druhou jsou rozdíly velmi malé, ale při velkých objemech obchodu se může chybný odhad kurzu či jeho kolísání pořádně prodražit.

Problémem nejčastěji bývá, pokud začne posilovat zahraniční měna. Nakupované zboží se tak stává dražší, aniž by se jakkoliv změnila cena. Naopak pro importéry do země s posilujícím kurzem se situace zlepšuje, jelikož se jejich zboží stává pro cizí trh levnější, opět bez toho, aby museli nějak upravovat náklady nebo ceny doma. Opačná situace nastane, pokud zahraniční měna oproti domácí oslabí. V takovém případě lze na kurzovních rozdílech naopak vydělat. Za jednu jednotku domácí měny lze totiž koupit více zboží, a tak se obchodníkovi sníží náklady a zvýší zisk.

Kurzové riziko ale není nic nového, a proto existují způsoby, jak se s ním dá vypořádat. Změny kurzů lze například předvídat či s nimi dopředu počítat. Tato metoda ovšem nepatří k nejspolehlivějším, neboť předpovědět měnový vývoj je celkem obtížné. Spolehlivějším způsobem jsou měnové deriváty. Ty umožňují stanovit fixní podmínky, za kterých se daná měna bude nakupovat nebo prodávat. Obchodník se tak sice připravuje o možný výdělek, který by mu v případě příznivého vývoje kurzu „spadl do ruky“, na druhou stranu mu ale fixní podmínky poskytují klid. Zajišťují, že veškeré kalkulace nebudou narušeny z důvodu kolísání měn a poskytují tak jakousi jistotu.

#### **4.6.1 Možný problém kurzovních změn v modelovém příkladě**

V našem modelovém příkladě je chorvatská firma (D.o.o.). Ta má tedy logicky účetnictví vedené v chorvatské měně – chorvatských kunách (HRK). Zahraniční firma, se kterou naše chorvatská D.o.o. spolupracuje je český pivovar. Pivovar prodává zboží v českých korunách a jelikož má prodeje i v zahraničí, může prodávat také v eurech. Jen těžko si ale lze představit, že by své zboží, zvláště při obchodu v tak malém objemu, chtěl fakturovat v chorvatských kunách. Nákup za eura by také nic moc nevyřešil, jelikož by se stejně vše muselo přepočítat na kuny. Chorvatská firma proto musí počítat s jistým měnovým rizikem. Vzhledem k tomu, že je česká ekonomika v současné době v poměrně dobré kondici, česká koruna v poměru k chorvatské kuně spíše roste. Podle České národní banky bylo před dvěma lety nutné 3,63 korun na nákup 1 kuny, zatímco nyní je kurz HRK/CZK 3.47. Pokud bude trend pokračovat je nutné počítat spíše s tím, že se české pivo bude pro chorvatskou firmu stávat stále dražší.

Jelikož jsme si na začátku stanovili kurz 3,5 HRK/CZK, zkusíme si podle toho spočítat, kolik peněz by se prodělalo v případě celého ročního nákupu, kdyby kurz klesl o 1 desetinu, tedy 1 kunu by mohl člověk koupit za 3,4 koruny. Celý roční nákup 30 000 l piva z Česka (tedy bez DPH a spotřební daně) bude stát 810 000 Kč. Předpokládaný kurz je 3,5 HRK/CZK, tudíž si lze snadno dopočítat, že musí chorvatský podnik počítat s nákladem 231 428,6 HRK. Pokud by koruna stoupla o jednu desetinu, museli bychom nákup dělit 3,4 a za zboží bychom museli zaplatit 238 235,1 HRK. Celková ztráta způsobená změnou kurzu by tak činila 6 806,5 HRK.

Podnikatel by mohl opět vybrat z několika možností, jak problému předejít nebo s ním alespoň počítat. Jak bylo zmíněno již dříve, jedním z nich je s pohybem předem počítat a zahrnout ho tak již do kalkulací nákladů. To by bylo ale značně nejisté. Nejlepším způsobem zřejmě je domluvit se s bankou na stanovený pevný kurz, ve kterém bude podnikatel koruny nakupovat. Takovému obchodu se říká měnový derivát, v tomto konkrétním případě forward. Forwardy nejsou obchodovatelné na burze, takže jejich podmínky může banka přizpůsobit potřebám podniku. Nevýhodou forwardu je, že se může obchodník připravit o případné zisky.

## **4.7 Shrnutí**

Chorvatsko je zemí plnou příležitostí a se jeho vstupem do Evropské unie se trhy otevřely ještě více a odpadlo velké množství administrativních překážek. Už jen samotný fakt, že celá řada zákonů je díky evropským směrnicím a nařízením stejná jako v jiném členském státě, je obrovskou výhodou. Podnikatel, který se chystá v Chorvatsku podnikat nebo do země dovážet zboží se tím pádem nemusí prodírat změtí zákonů v Chorvatském jazyce, ale se alespoň orientovat podle toho, co už zná ze svého státu.

Pokud jde o konkrétní překážky, které po vstupu do EU odpadly, jde především o cla a opatření s podobnými účinky jako clo. Dále to jsou ale také administrativní překážky jako různé dovozní certifikáty, kontroly a podobně. Co se týče alkoholu, tak zde absenci cla svým způsobem zaplňuje spotřební daň. V případě lihovin dokonce není vůbec možné je vyvézt do jiného členského státu jinak než v režimu volného osvobození od daně. Výjimku tvoří pouze množství určené pro osobní spotřebu. Státy samy přidělí obchodníku, který alkohol z jiného členského státu doveze, kontrolní pásky či jinak upraví podmínky distribuce. Hlavním účelem je zabránit podvodům a nelegální výrobě alkoholu.

Pivo, jelikož nespadá do kategorie lihovin nad 15 % alkoholu, má podmínky o něco méně přísné. Spotřební daň je nutné zaplatit taky, nedosahuje však takové výše jako u lihovin.

Zásadní rozdíl je v tom, že je možné pivo dovážet do jiných členských států i ve volném daňovém oběhu. Pokud by se tedy obchodník rozhodl ušetřit si starosti a zařizování, potom si může pivo klidně koupit ve kterémkoliv z českých velkoskladů a poté ho dovézt do Chorvatska. Nicméně ani v tomto případě to není jen tak. Pokud chce pivo do Chorvatska dovézt, musí napřed úmysl ohlásit správci daně.

Pokud by se naopak zařizování rozhodl podstoupit, může ušetřit na spotřební dani v zemi pořízení. K tomu by se musel v Chorvatsku požádat správce daně o povolení, které by mu umožnilo vstup do celoevropského systému EMCS a poté mu správce přidělil číslo SEED. To mu umožní nakoupit pivo v Česku bez spotřební daně. Spotřební daň zaplatí pouze v zemi určení, v modelovém příkladě tedy v Chorvatsku.

Z toho vyplývá, že spotřební daň se musí při dovezení do jiného členského státu v tomto cílovém státě zaplatit vždy. Každý členský stát si určuje sazby daně podle sebe, musí se však vejít do mezí, které stanovila Evropská Unie. Existují také dva typy výpočtu spotřební daně, přičemž Česká republika a Chorvatsko používají každý jiný, na což je nutné dát si pozor. V České republice je spotřební daň vypočítávána podle procentního obsahu chmelového extraktu v hektolitru piva, zatímco v Chorvatsku je to podle skutečného obsahu alkoholu.

Další věcí, která znamená určitou překážku či komplikaci v obchodě uvnitř Unie, je placení DPH. Státy EU si již nějakou dobu v plném rozsahu uvědomují, o kolik peněz z rozpočtu ročně přicházejí kvůli podvodům na DPH. Proto se rozhodly, že je třeba systém placení daně zrevidovat a utvořit nový, ucelený systém, který by byl více odolným vůči podvodům na DPH jako jsou podvody chybějícího obchodníka a karuselové podvody.

Systém je teprve ve vývoji ale počítá se, že by měl být do připraven do roku 2022.

Podnikatelé by se tedy měli připravit na to, že v oblasti DPH nastane určitá změna, i když na poctivé subjekty by to ve finále žádný zásadní dopad mít nemělo. I v současné době je placení DPH řešeno jinak, než je tomu u transakcí domácích.

Prodej do zahraničí je osvobozen od DPH. Sazby DPH se řídí podle země, do které se zboží nakupuje. Prodejce proto může zboží do zahraničí prodat bez DPH a zákazník následně provede takzvané samozdanění ve svém účetnictví v cizí zemi (Chorvatsku). Samozdanění znamená, že zdanění a nárok na odpočet provede poplatník sám v rámci jedné operace. Ve finále tak vzniká nulový dluh na dani. Systému, kdy se přenese povinnost přiznat daň z prodejce na zákazníka se říká reverse-charge, neboli systém přenesené daňové povinnosti. Prodejce se tímto ale úplně nezabývá veškeré odpovědnosti. Pokud by subjekt v cizině daň

nezaplatil, musel by prokázat, že podnikl dostatečné kroky, aby se ujistil, že zboží bude přivezeno do jiného státu a tam bude přiznána daň. Kvůli tomu může požadovat prohlášení, že bylo zboží přepraveno do jiného členského státu, doklad o přepravě nebo dodací list.

Nový systém, který má Unie zavést, by sice ponechal to, že by se zdanění řídilo podle pravidel země určení, daň by ale vybral příslušný úřad v zemi prodeje a následně ji převedl do země určení. Tím by se mělo zamezit mizejícím firmám, které nakoupí zboží bez daně, prodají ho s daní a následně zmizí, aniž by zaplatili jakékoliv DPH.

Do nesnází může obchodníka dostat také směnný kurz. Problémem je například zrovna při placení DPH. Zákazník totiž nakupuje zboží za České koruny, ale jelikož ho dováží do Chorvatska, DPH musí přiznat v Chorvatských kunách. Proto si musí stanovit kurz, podle kterého se bude řídit. Pozor je třeba si dávat také při vystavování opravných dokladů. Často se v nich totiž používá kurz z původního vystaveného dokladu, což je chyba.

Směnné kurzy mohou způsobit také finanční nepříjemnosti spojené s kolísáním kurzu a jeho nesprávné předpovědi zahrnuté do finančních plánů. Pakliže začne měna země, ve které je zboží pořizováno, posilovat, sníží se reálná hodnota měny domácí. To má za následek snížení zisků v extrémním případě i vážnější finanční problémy, protože na nákup stejného množství zboží je třeba více peněz, než bylo očekáváno. Problematiku směnných kurzů proto není dobré při plánování obchodu se zahraničím zanedbávat.

Kromě vyjmenovaných překážek, které se dají předem očekávat a do jisté míry kvantifikovat, je při podnikání v Chorvatsku nutné počítat také s překážkami neoficiálními. Podle České agentury pro podporu obchodu jsou problémem hlavně přebujelá byrokracie, netransparentnost nebo stále přetrvávající úplatkářská kultura. Pro člověka neznalého místního prostředí a jazyka může být složité se proplést spleť úřadů a formulářů, které je nutné vyplnit, a proto se často doporučuje najmout si firmu, která vše za poplatek udělá za něj. Jinak ale chorvatský trh skýtá velký potenciál a určitě stojí za zvážení.



## 5 Závěr

Jako cíl této práce bylo stanoveno zmapovat podmínky volného obchodu v rámci jednotného vnitřního trhu, zjistit, jaké povinnosti s sebou nese obchod s alkoholem na vnitřním trhu, a nabyté poznatky aplikovat na praktickém příkladě, který bude popisovat dovoz a prodej piva v Chorvatsku. Konkrétně jakými zákony je upraven, jaké podmínky je třeba splňovat a jaké poplatky se k tomuto dovozu vážou.

V první kapitole práce jsou popsány obecné překážky a hlavně výhody, které s sebou přináší účast na vnitřním trhu. Evropským společenstvím, později Evropské unii se postupně podařilo odbourat velké množství překážek omezujících volný obchod. Mezi zásadní patří zákaz veškerých cel a opatření s rovnocennými účinky jako clo na vnitřním trhu, stejně tak jako zákaz kvantitativních omezení a daňové diskriminace. Při dodání zboží do jiné členské země je tedy jisté, že se na zboží nebude vztahovat žádné clo ani jiné podobné poplatky a nesmí být ani nijak jinak diskriminováno oproti zboží domácímu.

Tyto překážky jsou tedy sice odbourány, ale i tak se obchodník, který by chtěl alkohol do jiného státu dodat a tam ho prodávat, musí připravit na jiné záležitosti, které jsou na domácím trhu sice běžné, ale s přeshraničním obchodem se komplikují. Mezi ně patří jiný způsob účtování DPH, a hlavně placení spotřební daně.

Spotřební daň v Chorvatsku je vyšší než česká, a proto je nutné s vyššími náklady počítat ve finančním plánu. Za zvážení stojí, zda se vyhnout dvojímu zdanění při dovozu piva. Dá se tak sice ušetřit několik jednotek procent nákladů, ale je třeba zřizovat daňový sklad nebo vyřídít povolení přijímat zboží v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. K tomu je třeba splnit podmínky předepsané chorvatským správcem daně Carina a vyjednat obchod s pivovarem, který bude pivo dodávat. Získání povolení není jednoduché a každý žadatel je pečlivě zkoumán vzhledem k problematice výběru spotřebních daní. Ke správci daně je ale nutné se registrovat v každém případě, a to jako plátce spotřební daně. Pakliže je zde možnost, že ve státě pořízení lze nakoupit zboží bez spotřební daně, ve státě dodání se daň musí zaplatit vždy.

Další nevýhodou prodeje piva v Chorvatsku oproti České republice je vyšší sazba DPH. Pivo se tam ještě před pár lety řadilo do stravovacích služeb, které spadaly do snížené sazby DPH, ale nyní pro ně platí opět sazba základní, která je 25 %. V Česku již sice také několikrát médii proběhla zpráva, že by se DPH na pivo mohlo snížit, zatím ovšem stále spadá do základní sazby,

kteřá je 21 %. Výše DPH ale hraje roli pouze při prodeji, jelikož při nákupu jej zákazník může přiznat a odečíst najednou, takže mu nevzniká žádný dluh na dani.

V potaz je předem nutné vzít také kolísání měnového kurzu. Jelikož má jak Česko, tak Chorvatsko svou vlastní měnu, řešit problém kurzů je nevyhnutelné. Stanovit kurz, který se bude používat, je nutné například i v otázce účtování DPH. Zboží obchodník sice koupí za české koruny, ale daň je nutné přiznat v chorvatských kunách. Problémem by také mohlo být nepředvídané posílení české měny a s tím oslabení měny chorvatské, čímž by se zvýšily reálné náklady, i když cena piva v Česku by zůstala stejná.

Překážkou, se kterou se nepočítá ve finančním plánu, ale může způsobit obrovské nepříjemnosti, je stav chorvatské veřejné správy a úroveň podnikatelského prostředí. Problémy může způsobit neochota úředníků, vysoká administrativní zátěž nebo situace, kdy je obchodník nucen se rozhodnout, zda předat úplatek, který je po něm požadován. Chorvaté jsou také známí prodáváním lhůt splatnosti faktur. V našem modelovém případě jde ale o restauraci, kde jsou zákazníci její hosté, takže by tento faktor neměl hrát žádnou zásadní roli.

Celkově vzato byly největší překážky volného obchodu odstraněny v souvislosti s členstvím Chorvatska v EU. Oproti tomu, když by podnikatel obchodoval s pivem pouze v rámci České republiky, jsou zde překážky a poplatky navíc, jejich množství a výše by ovšem nemusela být zásadní překážkou pro uskutečnění plánu do Chorvatska dovážet a prodávat české pivo.

## Zdroje

### Tištěné

SALVET, Radomír a David PEŠEK. *Podnikání na jednotném trhu EU: Praktická příručka pro začínající podnikatele*. 1. Brno: KONVOJ, 2007. ISBN 970-80-7302-136-8.

STEHLÍK, Václav a Ondrej HAMULÁK. *Legal issues of EU internal market: understanding four freedoms*. Olomouc: Palacký University Olomouc, 2013. ISBN 978-80-244-3616-6.

ŠRÁMKOVÁ, Dana a kol. *Celní správa v organizačním a funkčním pojetí*. 1. Brno: muni PRESS, 2011. ISBN 978-80-210-5690-9.

TOMÁŠEK, M., V. TÝČ a J. MALENOVSKÝ et al. *Právo Evropské unie*. 2. aktualizované vydání. Praha: Leges, 2017. ISBN 978-80-7502-184-7.

TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 7. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2017. ISBN 80-7201-631-8.

ZÚÑIGA SCHRODER, Humberto. *Harmonization, Equivalence and Mutual Recognition of Standards in WTO Law*. 1. Alphen aan den Rijn: Kluwer Law International, 2011. ISBN 9789041136572.

MATĚJKA, David. *Výjimky ze zákazu kvantitativních překážek*. Praha, 2016. Diplomová práce. Univerzita Karlova v Praze.

### Elektronické

#### Právní předpisy

Zákon o spotřební dani. Ročník 2003, číslo 353. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

Zákon o dani z přidané hodnoty. Ročník 2004, číslo 235. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>

Zákon o porezu na dodanu vrijednost. Ročník 2013, číslo 1451. Dostupné z: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013\\_06\\_73\\_1451.html?fbclid=IwAR2U0vLSOkoUFGnGoe1n0vIHMLcTGHHiHzDXzjjvRAS8tApKzQOEeKU07A](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2013_06_73_1451.html?fbclid=IwAR2U0vLSOkoUFGnGoe1n0vIHMLcTGHHiHzDXzjjvRAS8tApKzQOEeKU07A)

Zákon o povinném značení lihu. Ročník 2013, číslo 307. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-307>

Zákon o chorvatské spotřební dani (Pravilnik o trošarinama). In: . Zagreb, 2017. Dostupné také z: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017\\_01\\_1\\_1.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2017_01_1_1.html)

The EU's common system of value added tax (VAT). Ročník 2006, číslo 112. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/LSU/?uri=celex:32006L0112>

Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages. Ročník 1992, číslo 83. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1433136190791&uri=CELEX:31992L0083>

Nařízení Komise (EHS) č. 3649/92 ze dne 17. prosince 1992 o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství. Ročník 1992, číslo 3649. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1432210845957&uri=CELEX:31992R3649>

Návrh SMĚRNICE RADY, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o zavedení podrobných technických opatření pro uplatňování konečného systému DPH pro zdanění obchodu mezi členskými státy. Brusel, 2018, Ročník 2018. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2018:0329:FIN:CS:PDF>

Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS. Ročník 2008. Dostupné také z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/ALL/?uri=CELEX%3A32008L0118>

## **Internetové zdroje**

TARIC CZ [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/taric-cz.aspx>

ASQUITH, Richard. Croatia raises VAT registration threshold [online]. 4.1.2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.avalara.com/vatlive/en/vat-news/croatia-raises-vat-registration-threshold.html>

URBAN, Luděk. Základní informace o vnitřním trhu [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/8739/sekce/zakladni-informace-o-vnitrnim-trhu/>

MILIČEVIĆ, Mario. Povećan PDV sa 10% na 13% za ugostitelje [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://possector.hr/zakoni/novi-pdv-13-za-ugostitelje?kampanja=direct>

MACIEJEWSKI, Mariusz. Základní informace o vnitřním trhu [online]. 10/2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/cs/FTU\\_2.1.1.pdf](http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/cs/FTU_2.1.1.pdf)

URBAN, Luděk. Historie vnitřního trhu [online]. 10/2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/8732/sekce/historie-vnitriho-trhu/>

Evropská komise. Akční plán – Komise navrhuje zmodernizovat v Unii DPH [online]. 7.4.2016 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-1022\\_cs.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-1022_cs.htm)

Fučík.cz. Některé chyby při aplikaci DPH u přeshraničních transakcí – 1. část [online]. 19.4.2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-1022\\_cs.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-1022_cs.htm)

CHYSTÁ SE VELKÁ REFORMA PLACENÍ DPH V UNII [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <http://www.edotace.cz/clanky/chysta-se-velka-reforma-placeni-dph-v-unii>

KNOWLEDGE CENTRE, EU Office. Měsíčník EU aktualit [online]. 2/2017 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [https://www.csas.cz/static\\_internet/cs/Evropska\\_unie/Mesicnik\\_EU\\_aktualit/Mesicnik\\_EU\\_aktualit/Prilohy/mesicnik\\_2017\\_02.pdf](https://www.csas.cz/static_internet/cs/Evropska_unie/Mesicnik_EU_aktualit/Mesicnik_EU_aktualit/Prilohy/mesicnik_2017_02.pdf)

PARADŽIK, Josip. Kako otvoriti restoran ili kafić [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://possector.hr/zakoni/kako-otvoriti-restoran-piceriju-kafic-fast-food-2?fbclid=IwAR0q8SV4dS3p4VbhvGq2DYxNl-vo6cBN4Po0M9KGubfMRdjWunGV2WafMjQ>

Types of Businesses in Croatia [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.expaticroatia.com/types-businesses-croatia/>

BRKANIC, Vlado a Mladen HABEK. RRiF's Chart of Accounts for Entrepreneurs [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.rrif.hr/dok/preuzimanje/RRIF-RP2012-ENG.pdf>

ŠORMOVÁ, Kateřina Stanislava. DPH a prodej v rámci EU [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://blog.shoptet.cz/dph-a-prodej-v-ramci-eu/>

MILIČEVIĆ, Mario. Minimalni uvjeti koje trebaju ispunjavati ugostiteljski objekti [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://possector.hr/management/minimalni-uvjeti-za-ugostiteljske-objekte>

Carina.gov: Porezno skladište [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://carina.gov.hr/propisi-i-sporazumi/trosarinsko-postupanje/najcesca-pitanja-i-odgovori-3645/kava-i-bezalkoholna-pica-3861/porezno-skladiste/3869>

KULIŠ, DANIJELA. Excise duties system in Croatia closer to the European system [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.ijf.hr/upload/files/file/ENG/newsletter/75.pdf>

Na co si dát pozor při dodání zboží do jiného členského státu [online]. 24. 11. 2015 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://money.cz/dane-a-ucetnictvi/na-co-si-dat-pozor-pri-dodani-zbozi-do-jineho-clenskeho-statu/>

Rizika v mezinárodním obchodě [online]. 2. 1. 2009 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/rizika-v-mezinarodnim-obchode-7170.html#b15>

Alkohol i alkoholna píća [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://carina.gov.hr/pristup-informacijama/propisi-i-sporazumi/trosarinsko-postupanje/visine-i-nacin-obracuna-trosarina-posebni-poreza/alkohol-i-alkoholna-pica-3629/3629>

Desatero pro obchodování s Chorvatskem [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.czechtrade.cz/czechtrade-svet/evropska-unie/chorvatsko-obchodovani-chorvatsko>

Strašákem při obchodování se zeměmi EU i zahraničím jsou odvody DPH [online]. 8. 12. 2015 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/strasakem-pri-obchodovani-se-zememi-evropske-unie-i-zahranicim-jsou-odvody-dph-70788.html>

Zastupitelský úřad ČR v Záhřebu. Souhrnná teritoriální informace Chorvatsko [online]. 9. 10. 2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [http://publiccontent.sinpro.cz/PublicFiles/2018/10/09/Nahled%20STI%20\(PDF\)%20Chorvatsko%20-%20Souhrnna%20teritorialni%20informace%20-%202018.140126513.pdf](http://publiccontent.sinpro.cz/PublicFiles/2018/10/09/Nahled%20STI%20(PDF)%20Chorvatsko%20-%20Souhrnna%20teritorialni%20informace%20-%202018.140126513.pdf)

Chorvatsko: Vztahy země s EU [online]. 9. 10. 2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/chorvatsko-vztahy-zeme-s-eu-18780.html>

Kvantitativní omezení [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <http://www.exportguru.cz/exportni-pruvodce/export-kvantitativni-omezeni/>

RAKIĆ, Dražen. Nepřímé daně [online]. 10/2018 [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/81/neprime-dane>

VALUE ADDED TAX. Ministarstvo financija, Porezna Uprava [online]. [cit. 2019-04-21]. Dostupné z: [https://www.porezna-uprava.hr/en/EN\\_porezni\\_sustav/Pages/value\\_added\\_tax.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/en/EN_porezni_sustav/Pages/value_added_tax.aspx)

Croatia - Other taxes and levies [online]. 1.1.2016 [cit. 2019-04-21]. Dostupné z: <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2016/01/croatia-other-taxes-levies.html>

Kako obračunati porez na dodanu vrijednost?. Plavi ured [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://plaviured.hr/obracunati-porez-dodanu-vrijednost/>

Porez na potrošnju. Minimax [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <http://www.minimax.hr/blog-porez-na-potrosnju/>

Croatian VAT rates and VAT compliance. Avalara [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.avalara.com/vatlive/en/country-guides/europe/croatia/croatia-vat-rates.html>

ASQUITH, Richard. Croatia cuts VAT to 24% 2019. Avalara [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.avalara.com/vatlive/en/vat-news/croatia-cuts-vat-to-24-2019.html>

Zboží a služby. Solvit [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/solvit/problems-solved/goods-services/index\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/solvit/problems-solved/goods-services/index_cs.htm)

URBAN, Luděk. Volný pohyb zboží [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/8734/sekce/volny-pohyb-zbozi/>

Spirits sector annex to the self-regulatory proposal from the European alcoholic beverages sectors on the provision of nutrition information and ingredients listing. Ec.europa.eu [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [https://ec.europa.eu/food/sites/food/files/safety/docs/fs\\_labelling-nutrition\\_legis\\_alcohol-self-regulatory-proposal\\_annex-spirits-en.pdf](https://ec.europa.eu/food/sites/food/files/safety/docs/fs_labelling-nutrition_legis_alcohol-self-regulatory-proposal_annex-spirits-en.pdf)

Self-regulatory proposal from the european alcoholic beverages sectors on the provision of nutrition information and ingredients listing. Ec.europa.eu [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné

z: [https://ec.europa.eu/food/sites/food/files/safety/docs/fs\\_labelling-nutrition\\_legis\\_alcohol-self-regulatory-proposal\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/food/sites/food/files/safety/docs/fs_labelling-nutrition_legis_alcohol-self-regulatory-proposal_en.pdf)

European action plan to reduce the harmful use of alcohol 2012–2020. World Health Organisation Europe [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: [http://www.euro.who.int/\\_data/assets/pdf\\_file/0008/178163/E96726.pdf](http://www.euro.who.int/_data/assets/pdf_file/0008/178163/E96726.pdf)

SCHREIB, David. Princip vzájemného uznávání na vnitřním trhu se zbožím. Ministerstvo průmyslu a obchodu [online]. 3.1.2006 [cit. 2019-04-22]. Dostupné z: <https://www.mpo.cz/dokument1249.html>

## Obrázky

1. VARGA, Janos a Jan IN 'T VELD. Quest III model. In: *Úřad vlády České republiky* [online]. [cit. 2019-04-07]. Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/evropske-zalezitosti/aktualne/ekonomicke-prinosy-clenstvi-cr-v-evropske-unii-118295/>

2. – vlastní, Schéma nákupu piva v režimu podmíněného osvobození od daně

3. – vlastní, Spotřební daň ČR

4. – vlastní, Spotřební daň HR

5. – vlastní, Obrat firmy

6. – vlastní, Účtování DPH podle české osnovy

7. – vlastní, Účtování DPH podle chorvatské osnovy

8. – vlastní, Schéma placení DPH při přeshraničních obchodech



## **Seznam Zkratek**

DPH – daň z přidané hodnoty

ES – Evropské společenství

ESD – Evropský soudní dvůr

EU – Evropská unie

HRK – chorvatská kuna

Kč – koruna česká

POD – podmíněné osvobození od daně

RVHP – Rada vzájemné hospodářské pomoci

SEU – Smlouva o Evropské unii

SFEU – Smlouva o fungování Evropské unie

WHO – World Health Organisation (světová zdravotnická organizace)

WTO – World Trade Organisation (světová obchodní organizace)

ZDPH – Zákon o DPH

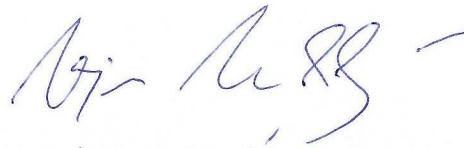
ZSPD – Zákon o spotřebních daních

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst.3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26.4.2019

  
MOJMÍR MACHOVSKÝ

jméno a příjmení studenta